



Synthèse de la présentation de la loi n° 39-2023 du 29 décembre 2023 portant loi de finances pour l'année 2024

La loi de finances pour l'année 2024 a apporté des modifications au code général des Impôts (CGI) ainsi qu'aux textes non codifiés. Celles-ci concernent :

- ✓ La déduction des provisions constituées conformément à la réglementation COBAC. Il s'agit des provisions spécifiques et des provisions à caractère général prévues par le règlement COBAC R-2018/01 du 16 janvier 2018 relatif à la classification, à la comptabilisation et au provisionnement des créances des établissements de crédit ;
- ✓ La restauration de la TSS au taux de 2% pour les sociétés qui réalisent deux exercices déficitaires consécutifs ;
- ✓ Les sanctions fiscales en matière de la retenue à la source de 10% ;
- ✓ L'aménagement du dispositif fiscal relatif au défaut de présentation des pièces justificatives pendant la phase contradictoire d'un contrôle fiscal ;
- ✓ Le relèvement du seuil de compétence en matière de réclamation contentieuse ;
- ✓ Le paiement des frais de traitement des dossiers auprès du comptable public ;
- ✓ L'encaissement direct des impôts locaux dans le compte séquestre au profit des collectivités locales ;
- ✓ La modification du dispositif relatif à l'enregistrement des conventions de suretés ;
- ✓ La modification du dispositif relatif à l'enregistrement des actes de commerce ;
- ✓ Consécration d'une disposition particulière sur l'enregistrement des conventions de trésorerie (entre sociétés de groupe et sociétés hors groupe)
- ✓ Création du dispositif sur l'enregistrement des conventions d'affacturage ;
- ✓ **TVA :** transposition de la Directive n°11/22-CEMAC-UEAC-010A-38 du 10 novembre 2022 portant harmonisation des législations des États membres en matière de TVA avec les innovations suivantes :
 - Précisions sur le contexte de transposition de la Directive CEMAC ;
 - Assujettissement à la TVA des prestations réalisées à travers les plateformes de commerce électronique étrangères ou locales, ainsi que les commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes ;
 - Suppression de l'option à la TVA des personnes physiques dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 100 000 000 FCFA ;
 - Aménagement du dispositif des exonérations de la TVA ;
 - Reformulation du dispositif relatif aux conditions d'exonération à la TVA des missions diplomatiques et assimilés
 - Aménagement des règles de territorialité de la TVA ;
 - Précisions en ce qui concerne la TVA pour les redevables non-résidents
 - Reformulation de l'article 10 (ancien), en ce qui concerne le fait générateur de la TVA
 - Précisions sur les règles d'exigibilité de la TVA ;
 - Reformulation du dispositif relatif à la base d'imposition ;
 - Suppression de l'exonération de la TVA sur certains postes de distribution du prix de pétrole
 - Reformulation du dispositif relatif à la base d'imposition des marchés de l'État financés par les budgets publics, prêts et/ou aides extérieurs
 - Assujettissement à la TVA au taux réduit de 5% de certains biens de première nécessité auparavant exonérés ;
 - Reformulation de l'article 18 (ancien) sur le régime des déductions de la TVA

- Suppression de la disposition sur la non déductibilité de la TVA fournisseur étranger lorsque les prestations y relatives n'ont pas subi une imposition de l'impôt sur le revenu au Congo ;
 - Suppression de la disposition sur la non déductibilité de la TVA payée à la suite d'un contrôle fiscal ;
 - Aménagement des dispositions relatives au prorata de déduction de la TVA ;
 - Régularisation de la TVA en cas de cession d'une immobilisation avant le délai de quatre ans, et en cas de cession d'un bien ou service ne constituant pas des immobilisations
 - Reformulation de l'article 26 (ancien) en ce qui concerne les régularisations de TVA
 - Instauration de la publication en ligne de la liste de tous les contribuables assujettis à la TVA.
 - Reformulation de l'article 28 (ancien), relatif aux informations obligatoires devant apparaître sur une facture
 - Suppression de de la facture sécurisée et de la caisse enregistreuse
 - Les obligations des contribuables en matière de liquidation et de recouvrement de la TVA
 - Reformulation de l'article 33 (ancien) relatif à la liquidation et le recouvrement de la TVA à l'importation
 - Aménagement du dispositif relatif au remboursement du crédit de TVA
 - Instauration d'un taux réduit de la TVA dans les zones économiques spéciales
 - Taxe Unique Sur les Salaires (TUS) : modification de quelques taux de répartition de la TUS au Trésor Public
 - L'institution de la taxe sur la gestion du fret terrestre
 - Modification des dispositions de l'article onzième de la loi de finance pour l'année 2015, en ce qui concerne l'impôt forfaitaire sur les pylônes des sociétés de télécommunication
 - Suppression de l'obligation de faire les inventaires pour les assujettis en situation de crédit structurel de TVA (article 26 bis de la loi de 1997)
 - Défaut de précision des modalités de recouvrement de la TVA facturée à l'État ainsi qu'aux collectivités locales.
 - Précision sur la régularisation de la TVA en cas de cession d'une immobilisation avant le délai de quatre ans
 - Précision sur la régularisation de la TVA en cas de cession d'un bien ou service ne constituant pas des immobilisations
 - Instauration d'un délai de 3 mois pour le remboursement, à une catégorie de contribuables, du crédit de TVA justifié
 - Instauration d'un taux réduit de la TVA dans les zones économiques spéciales
 - Aménagement des dispositions relatives au prorata de déduction de la TVA
- ✓ Modification des dispositions de l'article onzième de la loi de finance pour l'année 2015, en ce qui concerne l'impôt forfaitaire sur les pylônes des sociétés de télécommunication.
 - ✓ L'institution de la taxe sur la gestion du fret terrestre ;
 - ✓ L'insertion de nouvelles dispositions relatives aux droits et taxes de douane ;
-

Remarques préliminaires :

Nous ne pouvons que regretter que la loi de finance soit mis à la disposition du public, **alors que l'exposé des motifs n'est pas joint.**

En effet, il serait fortement souhaitable de **pouvoir connaître l'esprit du législateur, afin de pouvoir le cas échéant apporter à ce texte des interprétations qui soit conforme à cette volonté.**

Par ailleurs, on regrettera également fortement, **l'absence de parution de l'instruction d'application** par l'administration fiscale, qui ne manquera pas de nous obliger à revenir sur certains des sujets et sur des interprétations que nous en avons faites. Il faudrait bien que à l'instar d'autres états de la CEMAC, l'instruction d'application soit concomitante à la divulgation de la loi de finances, **afin que les opérations économiques puissent avoir une vision exhaustive de la nouvelle situation fiscale globale.**

Vous trouverez ci-après nos développements concernant les modifications fondamentales.

I. Les modifications du CODE GENERAL des IMPOTS, tome I :

- a) La déduction des provisions constituées conformément à la réglementation COBAC (article 115 D nouveau) :

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 115 D : Les provisions constituées sur les créances en souffrance et les engagements par signature douteux des établissements de crédit, sont fiscalement déductibles si : 1° - elles ont été constituées conformément à leur objet ; 2° - elles sont justifiées par la situation du débiteur, 3° - la perte est nettement précisée. En aucun cas il ne sera admis de provisions sur des créances dont la compromission du recouvrement ou du paiement n'est pas prouvée.	Article 115 D(nouveau) : Les provisions constituées par les établissements de crédits et autres entités juridiques du même secteur d'activité, conformément à la réglementation COBAC R-2018/01 relatif à la classification, à la comptabilisation et au provisionnement des créances des établissements de crédit du 18 janvier 2018, sont déductibles du bénéfice imposable.

Commentaires :

Le régime fiscal des établissements de crédit est désormais aligné sur leur régime juridique, à travers la référence à la réglementation COBAC.

Cette modification vient supprimer la discrimination dans la mesure où les autres opérateurs économiques ne doivent pas apporter **la preuve d'une compromission de** recouvrement, mais simplement justifier du caractère probable de leur perte :

*Art.115 C.- Les provisions constituées sur les créances douteuses sont déductibles des résultats de l'exercice au cours duquel **leur perte présente un caractère probable** ou leur compromission est justifiée par la situation des débiteurs.*

Toutefois, ce changement fait naître une autre discrimination, car les créances sur les entités publiques ne peuvent pas faire l'objet de provisions déductibles au niveau des autres opérateurs économiques, alors que cela est désormais possible au niveau des établissements de crédit (à travers la réglementation COBAC).

A titre synthétique, nous rappelons ci-après que ledit règlement COBAC R-2018/01 prévoit les règles suivantes (se rapporter au texte intégral dudit règlement pour les précisions) :

1°) Les établissements de crédit enregistrent leurs créances détenues en portefeuille en "créances saines", "créances sensibles" et "créances en souffrance". Le classement des créances dans les catégories appropriées est effectué indépendamment des garanties dont elles sont couvertes.

- **Les créances sensibles** sont des créances dont le remboursement s'effectue conformément aux dispositions contractuelles, mais dont la capacité actuelle et future du bénéficiaire à rembourser, intégralement et à bonne date, ses engagements, soulevé des motifs d'inquiétude, du fait de considérations intrinsèques (existence de signes de détérioration de la situation financière du client),

- **Les créances en souffrance** sont constituées des "créances immobilisées", des "créances impayées" et des "créances douteuses".

On note avec intérêt que **les créances immobilisées** sont des créances directes sur l'Etat ou garanties par ce dernier, échues depuis plus de 90 jours mais dont le remboursement final, sans être compromis, ne peut être effectué immédiatement par l'Etat ou le débiteur garanti.

Les créances impayées sont des sommes non payées à l'échéance contractuelle.

Les créances douteuses sont des créances de toute nature, même assorties de garantie, qui présentent un risque probable de non-recouvrement.

2°) Les établissements de crédit sont tenus de constituer des provisions spécifiques et des provisions à caractère général pour couvrir leur risque de crédit.

Les provisions à caractère général portent sur l'encours global des créances inscrites au bilan hors créances douteuses. Le montant des provisions à caractère général à atteindre est fixé à un minimum de 2 % de l'encours des créances brutes inscrites au bilan.

A noter que la constitution de provision est facultative pour les créances immobilisées, les créances impayées **et les créances douteuses sur l'Etat ou garanties par l'Etat.**

Les provisions spécifiques sont constituées pour la couverture des créances douteuses.

- b) La restauration de du taux de 2 % en matière de Taxe Spéciale sur les Sociétés et harmonisation des articles 170 et 171 du CGI Tome 1 avec l'article 386.bis du CGI Tome 1.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 170 : La taxe spéciale sur les sociétés est calculée selon les modalités et les tarifs ci-après : 1) La base d'imposition est constituée par le chiffre d'affaires global et les produits et profits divers réalisés au cours du dernier exercice clos. Elle est arrondie au millier de francs inférieur. Par chiffre d'affaires global, on entend le chiffre d'affaires brut réalisé sur toutes les opérations entrant dans le cadre des activités de la société ; Toutefois : a) en ce qui concerne les sociétés forestières, le chiffre d'affaires à retenir est celui obtenu après déduction des frais de transport de la frontière de la République Populaire du Congo avec un État CEMAC, au port d'embarquement ; b) pour les intermédiaires qui touchent des commissions brutes très faibles dont les taux sont fixes par les lois et règlements, le chiffre d'affaires de référence est le montant des commissions perçues ; c) pour les marketeurs ou distributeurs de produits pétroliers, le chiffre d'affaires à retenir pour les produits pétroliers à prix contrôlés est le poste frais et marge de distribution, exclusion faite de tous les autres postes de la structure des prix des produits pétroliers. 2) Le taux de la taxe spéciale sur les sociétés est fixé à 1 % de la base imposable avec un minimum de 1 million de francs quelle que soit la situation de résultats d'exercices. Toutefois le minimum de perception fixé à l'alinéa précédent est ramené à 500.000 francs pour les sociétés dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 10 millions de francs. 3) S'agissant des sociétés bénéficiaires d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés lors de la prorogation de la convention d'établissement, à ladite convention ou tout autre texte particulier, le taux de la taxe spéciale sur les sociétés est fixé à 1% de la base imposable avec un minimum de perception de 1.000.000 de francs.	Article 170 (nouveau) : la taxe spéciale sur les sociétés est calculée selon les modalités et tarifs ci-après : 1) Sans changement 2) Sans changement Alinéa 3 et 4 : supprimés Alinéa 3 nouveau : 3) Pour les contribuables dont le résultat est resté déficitaire durant deux exercices consécutifs, le taux de la taxe est porté à 2%

~~4) Pour les sociétés ayant bénéficié d'une convention d'établissement, la base d'imposition de la Taxe Spéciale sur les Sociétés au titre de la première année suivant l'année d'expiration de la convention est constituée du chiffre d'affaires global et des produits et profits divers réalisés au cours du dernier exercice clos sous la période de la convention.~~

Article 171 : Les redevables de la taxe spéciale sur les sociétés prévue à l'article 168 ci-dessus sont tenus de verser avant le 15 mars de chaque année, sans avertissement préalable, le montant de la taxe à la caisse du Préposé du Trésor ou du Receveur des Impôts de leur résidence. Les versements feront l'objet de rôles de régularisation.

Le montant de la taxe, vient en déduction, le cas échéant, du montant de la cotisation due au titre de l'impôt sur les sociétés de la même année.

Si ladite cotisation est nulle ou inférieure au montant de la taxe spéciale sur les sociétés, cette dernière demeure acquise au Trésor.

De même, la taxe spéciale sur les sociétés payée par les personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés par les textes particuliers demeure acquise au trésor.

Le montant de la taxe est doublé pour les contribuables qui ne se sont pas acquittés de ladite taxe dans les conditions indiquées au 1^{er} alinéa du présent article.

En cas de redressement, suite à un contrôle fiscal, qui conduit à un résultat positif, la taxe spéciale sur les sociétés payée vient en déduction de l'impôt sur les sociétés. Toutefois, si la taxe spéciale sur les sociétés est supérieure à l'impôt sur les sociétés déterminé, le reliquat reste acquis au Trésor.

Article 171 (nouveau) : les redevables de la taxe spéciale sur les sociétés prévues à l'article 168 ci-dessus sont tenus de verser **entre le 10 et le 20 mars de chaque année,** sans avertissement préalable, le montant de la taxe à la caisse du préposé du Trésor ou du Receveur des Impôts de leur résidence. **Ils acquitteront également, au moment du dépôt de la déclaration de résultat, le complément de la taxe pour le cas prévu à l'alinéa 3 de l'article 170.** Les versements feront l'objet de rôles de régularisation.

Le montant de la taxe, **à l'exception de la majoration de droit prévue ci-dessous,** vient en déduction, le cas échéant, du montant de la cotisation due au titre de l'impôt sur les sociétés de la même année.

Si ladite cotisation est nulle ou inférieure au montant de la taxe spéciale sur les sociétés, cette dernière demeure acquise au Trésor.

De même, la taxe spéciale sur les sociétés payée par les personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés par les textes particuliers demeure acquise au trésor.

Le montant de la taxe est doublé pour les contribuables qui ne se sont pas acquittés de ladite taxe dans les conditions indiquées au 1^{er} alinéa du présent article.

En cas de redressement, suite à un contrôle fiscal, qui conduit à un résultat positif, la taxe spéciale sur les sociétés payée vient en déduction de l'impôt sur les sociétés. Toutefois, si la taxe spéciale sur les sociétés est supérieure à l'impôt sur les sociétés déterminé, le reliquat reste acquis au Trésor.

La taxe perçue au taux de 2% n'est pas déductible de l'impôt sur le bénéfice des sociétés.
Cependant, au cours du premier exercice dont le résultat redevient positif, seule la moitié de la taxe payée au taux de 2% est déductible de l'impôt sur les sociétés.

Commentaires :

Cette modification vient de supprimer l'un des rares amendements à caractère favorable précédemment obtenus par les opérateurs économiques, en contradiction avec les motifs ayant justifié son adoption.

Or, il sera difficile à justifier, dans un contexte économique loin d'être euphorique, pourquoi il convient de surtaxer les entreprises en situation déficitaire sur deux exercices, et alors même que les déficits fiscaux relatifs à ces exercices restent déductibles.

Cette surtaxation qui atteint des contribuables déjà fragilisés, est certainement contraire à l'équité fiscale, alors même que le droit fiscal est réputé plus proche du contexte économique que les autres matières juridiques.

En outre, à notre avis la fraction qui est non déductible de l'impôt sur les sociétés, constitue néanmoins une charge déductible du bénéfice taxable.

Enfin, la loi n'étant pas rétroactive, cette mesure entre en application à compter de l'exercice 2024 à notre avis. En d'autres termes, une société dont le résultat fiscal des exercices 2024 et 2025 sont déficitaires s'acquittera de la TSS au taux de 2% en 2026.

c) Modification des sanctions fiscales en matière de la retenue à la source prévue à l'article 183

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 183 : Les personnes physiques et morales qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, versent à des personnes physiques ou morales établies au Congo et non soumises à l'impôt sur les sociétés des sommes en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées au Congo, sont tenues d'opérer la retenue à la source au taux de 10% pour le compte de l'État. De même, les opérateurs de télécommunication, grossistes revendeurs et demi-grossistes revendeurs sont tenus d'opérer une retenue à la source au taux de 10 % sur les sommes, commissions, ristournes et autres remises consenties ou payées aux revendeurs ou distributeurs des « air times » (minutes et cartes prépayées), non soumis à l'impôt sur les sociétés. Cette retenue doit également être opérée par les institutions et les administrations publiques, les collectivités locales et les établissements publics qui versent aux personnes physiques des sommes à titre de primes, émoluments, indemnités, honoraires. Toute personne physique ou morale qui opère les retenues prévues aux alinéas ci- dessus est tenue de délivrer aux bénéficiaires des sommes une attestation justifiant le montant des retenues. Les versements sont effectués et régularisés dans les conditions prévues aux articles 173 à 182 du présent code. Ils constituent des acomptes du montant de	Article 183 (nouveau) : Alinéa 1 à 6 : Sans changement Les versements sont effectués et régularisés dans les conditions prévues aux articles 173 à 176 du présent code. Ils constituent des acomptes du montant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés. Cet état doit présenter les indications suivantes : a) Nom, prénom, emploi et adresse du bénéficiaire ; b) NIU ou à défaut, RCCM ou numéro et date de la délivrance de la carte nationale d'identité, du passeport ou du titre de séjour ; c) Montant des sommes versées ; d) Période à laquelle s'appliquent les paiements ; e) Montant de l'impôt retenu à la source. A défaut de déclarer dans la DAS, l'entreprise est sanctionnée par la perte de la déductibilité des sommes versées. A défaut de reverser la retenue à la source effectuée, l'entreprise est redevable d'une amende égale au prélèvement effectué, d'un intérêt de retard de reversement de 5% par mois ou fraction de mois, sans préjudice de la majoration des droits prévus à l'article 379 du présent code.	A défaut d'effectuer et de reverser cette retenue, l'entreprise est redevable d'une amende égale au prélèvement non effectué, sans préjudice de la majoration des droits prévue à l'article 379 du présent code. A défaut de reverser la retenue à la source effectuée, l'entreprise est redevable d'une amende égale au prélèvement effectué, d'un intérêt de retard de reversement de 5% par mois ou fraction de mois, sans préjudice de la majoration des droits prévue à l'article 379 du présent code.
--	---

Commentaires :

Les sanctions pour défaut de reversement de la RAS de 10% ont été précisées :

1° Un contribuable qui effectue la RAS de 10% et ne reverse pas au trésor public est passible :

- du paiement du montant en principal ;
- du paiement des pénalités(100%) ;
- du paiement des intérêts de retard (5% par mois ou fraction de mois)

2° Un contribuable qui omet d'effectuer la RAS de 10 % est passible :

- Du paiement du principal
- Du paiement des pénalités(100%)

Il s'agit d'une mauvaise compréhension de la notion d'intérêt de retard : l'intérêt de retard n'est pas une pénalisation mais la compensation du préjudice subi par l'État du fait d'un paiement tardif de l'impôt.

On comprend difficilement que le défaut de retenue qui peut résulter d'une omission rectifiable, soit puni avec quasiment la même sévérité que pour la retenue avec défaut de reversement, alors que cette situation qui relève donc d'une évidente mauvaise foi.

D'autant plus que dans une situation analogue, en cas de non reversement des retenues d'IRPP sur salaire, la sanction consiste dans le doublement de la pénalité (en cas de retard supérieur à 2 mois) et sans jout d'un intérêt de retard.

En outre, nous rappelons que la RAS de 10% ne s'applique pas aux contribuables soumis à l'impôt Global Forfaitaire, qui est libératoire de l'impôt sur le revenu.

- d) Aménagement du dispositif relatif au défaut de présentation des pièces justificatives pendant la phase contradictoire : Article 373 du Code Général des impôts Tome 1.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 373 : 1°- La non production des déclarations, relevés ou documents prescrits par le présent code est sanctionnée par une majoration de 50% des cotisations. 2°- La production après les délais des déclarations et documents visés à l'alinéa 1^{er} est sanctionné d'une amende de 15.000 francs par jour de retard. En aucun cas, l'amende ne peut être supérieure à 500.000 francs. 3°- Les infractions ci-dessus sont sanctionnées d'une amende de 500.000 francs lorsque la déclaration, le relevé où le document ne donne pas lieu au paiement d'un droit. 4°- a) Toutefois, le report du dépôt de la déclaration prévue par les articles 30, 31, 46, 76, 79 et 126 du présent code est accordé moyennant une amende fiscale de 500.000 francs lorsque le report n'excède pas trente jours. b) Cette amende est portée à 1.000.000 F CFA pour un délai supérieur à trente jours sans dépasser 60 jours. Au-delà de 60 jours, l'absence de déclaration est considérée comme un défaut de déclaration. 5°- a) - En matière de taxe sur le chiffre d'affaires, de centimes additionnels et de droit d'accises ou de toutes autres taxes qui en tiendraient lieu, le dépôt tardif de la déclaration mensuelle est sanctionné par un intérêt de retard égal à 5% par mois de la taxe due. Lorsque la déclaration tardive ne comporte aucun droit dû, la pénalité est de 50.000 francs sans préjudice des autres sanctions. 6°) La production, après la notification des redressements, des pièces justificatives et autres documents comptables régulièrement demandés au cours de la phase contradictoire de tout contrôle fiscal, est nul et de nul effet. b) - Tout dépôt de déclaration mensuelle intervenant après les huit jours d'une mise en demeure est sanctionné par une pénalité de 15% par mois, tout mois entamé étant dû sans dépasser 50% des droit élués.	Article 373 (nouveau) : Alinéa 1 à 5 : sans changement 6) la production, après la réception de la lettre de confirmation des redressements, des documents, justificatifs et autres pièces comptables, régulièrement demandés au cours de la phase contradictoire du contrôle fiscal, est nulle et de nul effet.

Lorsque la déclaration tardive ne comporte aucun droit dû, la pénalité est de 200.000 francs sans préjudice des autres sanctions.	
---	--

Commentaires :

Il s'agit d'une disposition favorable : avant l'entrée en vigueur de la LF 2024, la production des documents après la notification de redressement n'était pas recevable. Or, cette mesure ne cadrerait pas avec le contrôle sur pièce qui n'est déclenché qu'avec la notification de redressement ; indépendamment des demandes d'éclaircissements et de justifications qui relèvent d'une autre procédure (le droit de communication) ; quoi qu'il en soit, l'avantage reste appréciable y compris en cas de vérification générale de comptabilité.

e) Relèvement de seuil de compétence en matière de réclamation contentieuse : modification des articles 424 et 430 (bis) du CGI Tome I

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 424 : réclamation doit être adressée à la Direction Générale des Impôts et des Domaines. Seule la date de réception par cette Direction est opposable tant au contribuable qu'à l'Administration. Une copie de la réclamation doit être déposée auprès du ministre en charge des finances, lorsque les montants des droits contestés sont supérieurs à cinq cents millions (500 000 000) de Francs CFA. Article 430 (bis) : En matière de réclamation introduite par les contribuables, le pouvoir de statuer est exercé : • par le Directeur Départemental des impôts et des domaines dans la limite de trente millions (30000000) de francs CFA ; • par le Directeur General des Impôts lorsque, les droits et pénalités contestés sont inférieurs ou égaux à 500.000.000 de francs CFA ; • Par le Ministre chargé des finances au-delà de la limite fixée pour le directeur général des impôts.	Article 424 (nouveau) : la réclamation doit être adressée à la Direction Générale des Impôts et des Domaines. Seule la date de réception par cette Direction est opposable tant au contribuable qu'à l'Administration. Une copie de la réclamation doit être déposée par le contribuable auprès du ministre en charge des finances, lorsque les montants des droits contestés sont supérieurs à un milliard (1.000.000.000) de francs CFA. Article 430 bis (nouveau) : en matière de réclamation introduite par les contribuables, le pouvoir de statuer est exercé : • Par le Directeur départemental des Impôts et des Domaines dans la limite de cinquante millions (50 000 000) de francs CFA ; • Par le Directeur Général des Impôts et des Domaines lorsque les droits et pénalités contestés sont inférieurs aux égaux à un milliard (1.000.000.000) de francs CFA ; • Par le Ministre chargé des finances au-delà de la limite fixée pour le Directeur Général des Impôts et des Domaines.

Commentaires :

Cette modification ne présente aucun avantage pour le contribuable, dans la mesure où il n'existe pas de règle applicable à l'administration fiscale, ayant pour objet de plafonner le montant des redressements appliqués par les inspecteurs-vérificateurs en l'absence d'un visa de leur hiérarchie directe (ex : DVGR) ou indirecte (ex : DGID); en conséquence, un inspecteur vérificateur (ils sont en théorie plusieurs, mais il est fréquent de constater que seul un membre de l'équipe a géré le dossier, et a signé en P/O pour toute l'équipe), **peut procéder à des redressements très importants sans contrôle de sa hiérarchie**, même si en pratique (mais non en droit) des règles internes peuvent tempérer cette absence de plafond ; on citera à cet égard la pratique du recours hiérarchique, qui reste une tradition non codifiée.

Il n'en demeure pas moins que l'absence de plafond dans la notification des redressements devrait trouver une cohérence avec les plafonnements des recours contentieux, ne serait-ce que pour réduire le nombre des contentieux d'une part, et pour éviter les menaces de notifications abusives basées sur l'obligation de fournir un cautionnement de 10% pour le déclenchement de la phase contentieuse.

Il apparaît tout de même incohérent qu'un inspecteur (une équipe) puisse notifier des milliards de redressements, alors que le contentieux soit jugé si important qu'il soit confié au seul ministre des finances.

Dans le même esprit, il devrait être prévu des sanctions lorsque les redressements finalement appliqués sont significativement moins élevés que ceux fixés dans la notification originelle, compte tenu des risques de suspicions qui pourraient en découler, à tous niveaux.

f) Paiement des frais de traitement des dossiers auprès du comptable public.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 458 bis : Toute réclamation contentieuse ou toute demande de remise gracieuse de pénalités doit être accompagnée : • des quittances de dépôt de la caution ou toute autre garantie visée à l'article 441, alinéa 2 et des frais de traitement pour la réclamation contentieuse. • d'une quittance des frais de traitement pour la demande de remise gracieuse de pénalités. À la suite de l'extinction du contentieux, le montant de la garantie constitue un acompte lorsque la réclamation du contribuable est non fondée. En cas de cessation d'activités, il sera procédé au remboursement des sommes dues. Les frais de traitement prévu à l'article 441 ci-dessus sont comptabilisés au trésor public et rétrocédés à l'administration fiscale	Article 458 bis (nouveau) : toute réclamation contentieuse ou toute demande de remise gracieuse de pénalités doit être accompagnée : • Des quittances de dépôt de la caution ou toute autre garantie visée à l'article 441, alinéa 2 et des frais de traitement pour la réclamation contentieuse. • D'une quittance des frais de traitement pour la demande de remise gracieuse de pénalités. A la suite de l'extinction du contentieux, le montant de la garantie constitue un acompte lorsque la réclamation du contribuable est non fondée. En cas de cessation d'activités, il sera procédé au remboursement des sommes dues. Les frais de traitement prévu à l'article 441 ci-dessus sont versés auprès du receveur de la résidence fiscale du

	requérant en contrepartie de la quittance délivrée par ce dernier et qui est obligatoirement jointe à la requête. Ces frais sont systématiquement rétrocédés par le receveur à l'administration fiscale.
--	--

Commentaires :

La nouveauté ici réside dans le fait que les frais d'étude du dossier doivent être payés auprès du receveur de la résidence fiscale concernée ; alors que l'article 461 prévoit que tous les impôts et taxes sont payés à la banque

C'est l'occasion de revenir ici sur le manque de cohérence des dispositions de l'article 441,

D'une part : qui prévoit successivement :

1°) (alinéa 2) La fourniture de garanties de recouvrement « en nature » :

*...et à la condition de **constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt.***

- *Ces garanties peuvent être constituées par une consignation dans un compte d'attente au Trésor, des créances sur le Trésor, des obligations dûment cautionnées, des valeurs mobilières, des marchandises déposées dans les magasins agréés par l'État et faisant l'objet d'un warrant endossé à l'ordre du Trésor, des affectations hypothécaires, une caution bancaire délivrée par une banque...*

2°) (alinéa 7) Le dépôt d'une **garantie permettant l'instruction de la réclamation fiscale** :

- *L'instruction par l'administration de toute réclamation fiscale est assujettie au dépôt préalable auprès du comptable public d'une garantie d'un montant en principal et en pénalités dont le taux est égal à : ...10%,...5%,...2,5%...*
- *Trésor, des affectations hypothécaires, une caution bancaire délivrée par une banque...*

3°) (alinéa 8) Le paiement d'un droit de 5/1000 pour le **traitement de toute réclamation** :

- *De même, le traitement de toute réclamation contentieuse ou de toute demande de remise gracieuse de pénalités régulièrement introduit donne lieu au paiement, au moment du dépôt de la réclamation par le requérant, d'un droit égal à 5 pour mille...*

Visiblement, il y a double emploi entre le versement d'une somme permettant **l'instruction de la réclamation** et d'un autre versement permettant **le traitement de la réclamation**.

Il est en effet clair qu'on ne peut traiter sans instruire ou instruire sans traiter.

D'autre part : le versement de la « caution » de garantie de 10% fait double emploi avec la fourniture des garanties visées à l'alinéa 1^{er}, car ces garanties sont destinées à assurer le recouvrement des impositions en cas de défaite du contribuable.

Il s'agit d'assurer le recouvrement de l'impôt en totalité : *garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt.*

Or, la « caution » de garantie ne couvre qu'une portion de l'impôt réclamé.

Ainsi, si l'on suit le texte, il faudrait donc fournir des garanties pour le recouvrement de 100% des sommes réclamées, ET une autre garantie concernant seulement 10% desdites sommes.
Soit un total de 110% !

Ce cumul résulte pourtant clairement de l'alinéa 4 de cet article :

*Le comptable chargé du recouvrement **accepte les garanties offertes par le contribuable** après s'être assuré de leur conformité. Il délivre une quittance en cas de dépôt de fonds au Trésor Public **ET notifie par lettre à l'ordonnateur, le dépôt de la caution de garantie** et signifie la nature de ladite caution (chèque, lettre de garantie, etc.).*

Pour donner un sens à cette disposition « charcutée » il faudrait,

- soit supprimer les deux premiers alinéas, qui seraient ainsi purement et simplement remplacés par la « caution » ;
- soit prévoir que le paiement de cette caution remplace la fourniture des garanties prévues auxdits alinéas.

Et préciser que cette caution peut prendre la forme d'un *chèque, lettre de garantie...* comme implicitement reconnu à l'alinéa 4.

- g) Encaissement direct des impôts locaux dans un compte séquestre au profit des collectivités locales.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 461 : 1) Les impôts, droits et taxes ainsi que les pénalités, majorations, intérêts de retard y rattachés, visés au présent code sont payés par virement bancaire, par chèque certifié et en espèces pour les montants n'excédant deux cent mille (200 000) francs CFA. 2) Il est créé au sein du Trésor Public, au profit de l'administration fiscale, un compte des produits de pénalités, majorations et intérêts de retard rattachés aux impôts et taxes prévus dans le présent Code. Les pénalités, majorations et intérêts de retard sont payés distinctement des droits principaux dont ils découlent par virements bancaires, par chèques certifiés et en espèce pour le montant n'excédant pas deux cent mille (200 000) francs CFA dans le compte courant du Trésor Public. La part des pénalités revenant à l'administration fiscale est rétrocédée, à la demande du directeur General des Impôts.	Article 461(nouveau) : Les impôts, droits et taxes ainsi que les pénalités, majorations, intérêts de retard y rattachés, visés au présent code sont payés par virement bancaire, par chèques certifié à l'ordre du Trésor public et en espèces pour les montants n'excédant pas deux cent mille (200 000) francs CFA. La part des impôts et taxes destinées aux collectivités locales est séparée de celle revenant à l'État. Cette part est payée exclusivement par chèque certifié à l'ordre du Trésor Public ou en espèces. Les espèces sont versées directement à la recette départementale ou municipale de la collectivité locale. Il est créé au sein du trésor public, au profit de l'administration fiscale, un compte des produits des pénalités, majorations et intérêts de retard rattaché aux impôts et taxes prévus dans le présent code. Il est ouvert dans les livres de la Banque centrale des Etats de l'Afrique Centrale, un sous-compte rattaché au compte unique du Trésor, dédié aux produits des impôts et taxes prévues par le présent code, au profit des collectivités locales.

La part des pénalités revenant à l'État est comptabilisée dans les recettes fiscales à chaque échéance de réalisation. Les ouvertures de comptes des collectivités locales dans les banques commerciales se feront conformément aux dispositions de l'article 80 alinéa 2 de la loi n°36-2017 du 03 octobre 2017 relative aux lois de finances.	Les pénalités, majorations et intérêts de retard sont payés distinctement des droits principaux dont ils découlent par virements bancaires, par chèques certifiés et en espèces pour le montant n'excédant pas deux cent mille (200 000) francs CFA dans le compte courant du Trésor Public. La part des pénalités revenant à l'État ou aux collectivités locales est comptabilisée dans les recettes fiscales de chaque échéance de réalisation. Les ouvertures de comptes des collectivités locales dans les banques commerciales se feront conformément aux dispositions de l'article 80 alinéa 2 de la loi organique n°36-2017 du 3 octobre 2017 relative aux lois de finances.
---	---

Commentaires :

Sans commentaire

II- modifications du CODE GENERAL DES IMPOTS, Tome 2.

h) Reformulation de l'article 226, tome 2, livre 1

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 226 : Les conventions de cautionnement, de garantie, les lettres de droit de rétention, contrat de gage, acte de nantissement quelle que soit leur forme (authentique ou sous seing privé) et leur objet, ainsi que les actes constatant des privilèges, sont assujettis à un droit d'un (1) franc pour cent (100) francs (1%). Tous les contrats de prêts qui visent l'investissement sont enregistrés gratis. A défaut d'enregistrer lesdits contrats dans les délais prévus par la loi, le droit commun s'applique.	Article 226 (nouveau) : les conventions de cautionnement, de garantie et contre-garantie autonome, les lettres de droit de rétention, les contrats de gages, les actes de nantissement quel que soit leur forme (authentique ou seing privé) et leur objet ainsi que les actes constatant des privilèges et hypothèques prévues par l'Acte Uniforme portant organisation des suretés, d'une part, et toutes les suretés non prévues par le droit OHADA et admises en République du Congo, d'autre part, sont assujetties à un droit de 1%. Tous les contrats de prêt qui visent l'investissement sont enregistrés gratis, sous réserve de la présentation du plan d'investissement y relatif et du Procès-verbal de l'Assemblée générale ou tout autre organe compétent ayant décidé du prêt. A défaut d'enregistrer lesdits contrats dans les délais prévus par la loi ou de ne pas présenter les documents qui sous-tendent le prêt lors de la formalité d'enregistrement, le droit de 1% prévu à l'article 237 du présent code s'applique.

Commentaires :

1°) Champ d'application :

Nous avons déjà relevé que les contrats de prêt ne visant pas l'investissement n'étaient pas expressément soumis à l'enregistrement avec paiement d'un droit proportionnel de 1%. Or, en matière fiscale plus que dans d'autres matières juridiques, la précision des textes est une condition impérative de leur application.

Toutefois, cette affirmation doit être tempérée par le fait que de nombreux contrats de prêts non destinés à l'investissement, étaient sécurisés par des garanties et sûretés, destinées à en assurer le remboursement des sommes prêtées.

Or, l'insertion de telles garanties aboutit à rendre indirectement ces prêts taxables aux droits d'enregistrement, car les garanties sont des obligations accessoires, qui ne peuvent exister par elles-mêmes.

De même, les opérations de banque, dont les prêts sont des actes de commerce et comme tels sont soumis à l'enregistrement à double titre : d'une part en tant qu'acte de commerce (cf. les commentaires sur l'article 237 ci-après), d'autre part, en tant que prêt sécurisé par une garantie (cas de la majorité des prêts bancaires).

Il en est de même des avances de trésorerie entre sociétés d'un même groupe, qui seront considérés comme des actes de commerce, et désormais taxables en tant que tels (cf. ci-après le régime des actes de commerce) ; à noter qu'un régime spécial est désormais prévu pour ce type de convention (cf. ci-dessous).

Sont donc hors du champ d'application des droits d'enregistrement au taux de 1%, les seuls prêts non garantis et conclus entre particuliers.

La question qui se posera consiste à voir s'il sera fait application d'un double droit : l'un pour le prêt lui-même, l'autre pour la garantie qui le sécurise ? A notre avis, la réponse est négative, car la garantie est un accessoire du prêt, les deux formant un tout qui ne doit pas supporter une double taxation.

Donc, nous concluons que seuls les prêts entre particuliers sans garantie sont désormais hors du champ d'application des droits d'enregistrement.

Egalement, se pose la question de savoir si un prêt d'investissement comportant une garantie, devient taxable ou conserve son caractère de non-taxation.

2°) Sur le fond :

On ne peut que regretter l'application de tels droits d'enregistrement généralisés, qui gonflent le cout des activités économiques, et qui font souvent double emploi avec la TVA, qui plus est, doublés de lourdes pénalités de 100% ; à cet égard, nous vous renvoyons à nos commentaires ci-après (et réitérés dans nos précédents commentaires pour les années passées)

D'autant plus que l'immatriculation des garanties auprès du RCCM supporte par ailleurs une taxation de 1%.

i) Reformulation des articles 236 et 237 Tome 2, livre 1

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 236 : Sont assujettis à un droit de 1 % les adjudications au rabais et marchés pour constructions, réparations et entretiens et tous autres objets mobiliers susceptibles d'estimations faits entre particuliers, qui ne contiennent ni vente, ni promesse de livrer des marchandises, denrées ou autres objets mobiliers, sauf ce qui est dit à l'article 237 ci-après.	Article 236(nouveau) : Sont assujettis à un droit de 1 % les adjudications au rabais et marchés pour constructions, réparations et entretiens et tous autres objets mobiliers susceptibles d'estimations faits entre particuliers, qui ne contiennent ni vente, ni promesse de livrer des marchandises, denrées ou autres objets mobiliers.
Article 237 : Les marchés et traités réputés actes de commerce par les articles 2 et 3 de l'acte uniforme de l'OHADA relatif au droit commercial général, faits ou passés sous signature privé et donnant lieu	Article 237 (nouveau) : les marchés et traités réputés actes de commerce par l'article 3 et 4 de l'Acte uniforme relatif au droit commercial général, faits ou passés sous signature privé,

au droit proportionnel suivant l'article 236 sont enregistrés au taux de 1% de l'estimation du marché faite par les parties.	sont enregistrés au taux de 1% de l'estimation du marché faite par les parties.
--	---

Commentaires :

Ces modifications vont potentiellement entrainer une surtaxation considérable pour les opérateurs, par application **généralisée des droits d'enregistrement à l'ensemble des activités économiques des entreprises.**

Et qui va se superposer à la TVA, qui frappe déjà lesdites activités également à titre généralisé. Ainsi qu'à la TSS au taux de 1% également (avec faculté limitée de déduction).

Avant cette modification, l'application (déjà fortement contestable du fait de ce double emploi) des droits d'enregistrement était limitée aux marchés privés visés par l'article 236 (et publics) de construction et entretiens (mais avec une interprétation extensive visant à inclure de manière erronée tous les marchés privés.

Désormais la référence à l'article 236 ayant été supprimée, le champ d'application du droit de 1% est considérablement étendu, comme suit :

Article 3: L'acte de commerce par nature est celui par lequel une personne s'entretient dans la circulation des biens qu'elle produit ou achète ou par lequel elle fournit des prestations de service avec l'intention d'en tirer un profit pécuniaire. Ont, notamment, le caractère d'actes de commerce par nature:

- *l'achat de biens, meubles ou immeubles, en vue de leur revente;*
- *les opérations de banque, de bourse, de change, de courtage, d'assurance et de transit;*
- *les contrats entre commerçants pour les besoins de leur commerce ;*
- *l'exploitation industrielle des mines, carrières et de tout gisement de ressources naturelles;*
- *les opérations de location de meubles;*
- *les opérations de manufacture, de transport et de télécommunication;*
- *les opérations des intermédiaires de commerce, telles que la commission, le courtage, l'agence, ainsi que les opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription, la vente ou la location d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou de parts de société commerciale ou immobilière;*
- *les actes effectués par les sociétés commerciales ;*

Autrement dit, potentiellement et sous réserve d'une explication de la volonté du législateur, la quasi-totalité des actes conclus par les commerçants et sociétés commerciales sont désormais exposés aux droits d'enregistrement au taux de 1%.

Tout au plus pourrait on conclure de la référence à une « *estimation du marché faite par les parties*, que l'esprit de cette nouvelle disposition ne vise finalement que les marchés. Ici encore on serait bien content de disposer d'un commentaire, soit de l'exposé des motifs de la loi, soit d'une circulaire d'application émanant de l'administration fiscale à défaut.

- j) L'enregistrement des conventions de trésorerie passées entre sociétés de groupe : création de l'article 237 quinquies

Article 237 quinquies: Par dérogation aux dispositions de l'article 237 ci-dessus, les conventions de trésorerie conclues entre les sociétés de groupe sont soumises à la formalité

d'enregistrement au droit fixe de 100.000 de FCFA. Le délai d'enregistrement de la convention est de trois (3) mois à compter de la date de signature.

Toute convention de trésorerie présentée à la formalité de l'enregistrement doit revêtir les informations obligatoires concernant :

- l'énumération et l'identité détaillée des entités du groupe, parties prenantes à la convention ;
- l'objet de la convention précisant clairement qu'elle est signée à l'effet d'assurer la gestion des besoins et des excédents de trésorerie des entités du groupe ;
- l'indication des liens capitalistiques entre les entités du groupe, parties prenantes à la convention ;
- le mécanisme interne de financement indiquant l'option de financement adoptée : flux directs entre entités ou l'option d'une société « pivot » ;
- les conditions de rémunérations interne, le rôle de la société « pivot » et la durée de la convention.

Sont enregistrées au droit proportionnel de 1% :

- les conventions de trésorerie entre les sociétés n'appartenant pas à un même groupe ;
- les conventions de trésorerie entre les sociétés de groupe qui ne sont pas présentées à la formalité d'enregistrement ou lorsqu'elles sont présentées après le délai prévu de 3 mois ;
- les conventions de trésorerie passées entre les sociétés de groupe ne comportant pas les informations obligatoires précisées au paragraphe ci-dessus.

Dans ce cas, le droit s'applique au montant des avances de trésorerie reçues ou effectuées.

Commentaires :

Les avances de trésorerie sont des prêts, conclus entre des sociétés commerciales pour les besoins de leur commerce, et à ce titre, elles sont susceptibles d'être taxées :

- soit dans la catégorie des conventions de garantie le cas échéant ;
- soit dans la catégorie des actes de commerce au taux de 1%, par référence au champ d'application de l'article 3 de l'acte uniforme sur le droit commercial général.

Toutefois, ce dernier régime n'est pas applicable par le contenu de la nouvelle disposition.

En résumé, les conventions de trésorerie conclus entre sociétés du groupe sont enregistrées dans un délai de trois mois au droit fixe de 100 000 FCFA ; et au droit proportionnel de 1% lorsque la convention intervient entre deux sociétés n'appartenant pas au même groupe.

k) L'enregistrement des conventions d'affacturage : création de l'article 237 sexies

Article 237 sexies : Les actes constitutifs des conventions d'affacturage sont enregistrés au droit proportionnel de 1% du montant des créances commerciales ou dettes commerciales transférées

à la société de factoring ou factor, dans le délai de trois mois à compter de la date de signature de la convention.

Le défaut d'enregistrement ou l'enregistrement tardif est sanctionné par le paiement d'une amende égale au montant des droits en principal.

Les droits sont à la charge du bénéficiaire de la convention (l'affacturé) ; la société de factoring est solidaire du paiement en cas de défaut de paiement par l'affacturé.

Commentaires :

Sans commentaires

III. Transposition de la directive n° 11/22-CEMAC-UEAC-010A-38 du 10 novembre 2022 portant harmonisation des législations des États membres en matière de TVA avec les implications suivantes :

Les dispositions découlant de la loi n°12-67 du 12 mai 1997 portant sur la TVA sont dans la colonne de gauche et celles issues de la directive CEMAC dans la colonne de droite

Nous relevons à titre général que la transposition, si elle a été généralisée dans l'ensemble, n'a pas été réalisée à l'identique : certaines dispositions de la Directive n'ont pas été prises en compte, et certaines dispositions de la loi sur la TVA viennent en ajout et parfois en contradiction avec la Directive.

✓ Précisions sur le contexte de transposition de la Directive CEMAC

Ancienne rédaction	
Article 1 : Supprimé par la loi de Finances pour 2021.	Article 1 : Objet La présente loi s'inscrit dans le cadre de l'harmonisation des législations des États membres de la CEMAC en matière de taxe sur la valeur ajoutée (en abrégé TVA).
Article 2 (Modifiée par la LF 2021) : Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, en abrégé TVA les opérations réalisées à titre onéreux par des personnes physiques ou morales relevant d'une activité économique.	Article 2 : Sont soumises à la TVA, les opérations accomplies par des assujettis dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux sur le territoire du Congo. Au sens de la présente loi, les activités économiques s'entendent comme toutes activités de livraison de biens, d'importation ou de prestations de services y compris les activités commerciales, agricoles, extractives, industrielles, forestières, artisanales et celles des professions libérales ou assimilées.

--	--

Commentaires :

Aucune modification significative apportée au champ d'application général ni à la notion d'assujetti.

- ✓ Assujettissement à la TVA des prestations réalisées à travers les plateformes de commerce électronique étrangères ou locales, ainsi que les commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 3 : Sont réputées activités économiques, les activités industrielles, commerciales, agricoles, extractives, artisanales ou non commerciales, et notamment : 1- Les importations : Par importation, il faut entendre le franchissement du cordon douanier du territoire de la République du Congo pour la mise à la consommation des marchandises provenant de l'extérieur et la mise à la consommation par suite d'un régime douanier suspensif ; 2- Les livraisons de biens faites à des tiers ou les livraisons à soi-même : a) La livraison d'un bien faite à des tiers consiste en un transfert du pouvoir de disposer de ce bien, même si ce transfert est opéré en vertu d'une réquisition de l'autorité publique. L'échange, l'apport en société, la vente à tempérament sont assimilés à des livraisons de biens. b) Par livraison à soi-même de biens, il faut entendre les prélèvements et affectations effectués par les assujettis : • pour des besoins autres que ceux de l'exploitation (besoins des dirigeants, de son personnel, ou des tiers)	Article 3 : Constituent notamment des opérations imposables : 1) Les livraisons de biens à des tiers et les livraisons à soi-même. La livraison d'un bien consiste en un transfert du pouvoir de disposer de ce bien en qualité de propriétaire, même si ce transfert est opéré en vertu d'une réquisition de l'autorité publique. L'échange, l'apport en société, la vente à tempérament sont assimilés à des livraisons de biens. Par livraison à soi-même de biens, il faut entendre les opérations que des assujettis réalisent, soit pour les besoins de leur entreprise, soit pour d'autres besoins dans le cadre de l'exploitation, à l'exclusion toutefois des prélèvements opérés pour les besoins normaux du chef d'une entreprise individuelle, et des livraisons à soi-même par tout particulier pour ses besoins propres, et par tout groupement pour les besoins personnels de ses membres, lorsque ces livraisons portent sur des locaux qui servent à l'habitation principale. 2) Les prestations de service à des tiers et les prestations de service à soi-même. La prestation de service s'entend de toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens, notamment les opérations effectuées par l'entremise de plateformes de commerce électronique étrangères ou locales, ainsi que des commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes, les louages d'industrie ou de contrat d'entreprise par lequel une personne s'oblige à exécuter un travail quelconque moyennant rémunération. Il s'agit des locations de biens meubles et immeubles, les opérations portant sur des biens meubles incorporels, les opérations leasing et crédit-bail avec ou sans option d'achat, le transport de personnes et marchandises, le transit et la manutention, la fourniture d'eau, d'électricité, de gaz, de télécommunications et d'énergie thermique, les opérations réalisées dans le cadre d'une activité libérale, des travaux d'études, de conseil, de recherche et d'expertise. Les ventes d'articles d'occasion faites par les professionnels, les cessions d'éléments d'actifs non compris dans la liste des biens

• ou pour des besoins de l'entreprise s'il s'agit de production d'immobilisations ou de biens exclus du droit à déduction. 3- Les prestations de services à des tiers et les prestations de services à soi-même La prestation de service s'entend de toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens. a) Les prestations de service à des tiers s'entendent de toutes les activités qui relèvent du louage d'industrie ou du contrat d'entreprise par lequel une personne s'oblige à exécuter un travail quelconque moyennant rémunération. Sont notamment considérés comme des prestations de service : • les locations de biens meubles ; • les opérations portant sur des biens meubles incorporels ; • les opérations de leasing et de crédit-bail avec ou sans option d'achat ; • le transport de personnes et marchandises, le transit et la manutention ; • la fourniture d'eau, d'électricité, de gaz et de téléphone ; • les opérations réalisées dans le cadre d'une activité libérale, de travaux d'étude, de conseil, de recherche et d'expertise ; • les ventes à consommer sur place ; • les réparations et le travail à façon ; • les travaux immobiliers exécutés par les différents corps de métier participant à la construction, l'entretien et la réparation de bâtiments et d'ouvrages immobiliers, les travaux publics, les travaux de construction métallique, de démolition, les travaux accessoires ou préliminaires aux travaux immobiliers y compris les marchés publics financés de l'extérieur.	exonérés visés à l'article 241 du code des douanes modifié par les actes n° 2/92-UDEAC-556-CD-SE1 du 30 avril 1992 et n° 2/98-UDEAC-1508-CD-61 du 21 juillet 1998. Les locations de terrains non aménagés et locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier. Il y a un problème de compréhension sur la notion d'articles d'occasion, car les cessions d'éléments d'actifs entrent dans la définition des cessions des articles d'occasion Les prestations de service à soi-même s'entendent des services que les assujettis réalisent soit pour les besoins de leur entreprise, soit pour d'autres besoins dans le cadre normal de leur activité. Compte tenu de la complication d'une application stricte de cette notion des prestations de service à soi-même, ces opérations ne devraient être taxables que si ces prestations sont faites que pour des besoins autres que ceux de l'entreprise. Exemple : prestation de service de conseil d'avocat à l'un des associés d'une société d'avocats. 3) Les acquisitions intracommunautaires et les importations. Par importation, il faut entendre l'introduction de marchandises sur le territoire du Congo au sens de la réglementation douanière de la CEMAC, c'est le franchissement du cordon douanier du territoire de la République du Congo pour la mise à la consommation des marchandises provenant de l'extérieur et la mise à la consommation par suite d'un régime douanier suspensif. 4) Les commandes publiques, qu'elles soient réalisées sur financement national ou extérieur. 5) Les aides aux entreprises, qu'elles proviennent d'une personne de droit public ou de droit privé, versées sous la forme : de subvention, des remises de prêts et les abandons de créance, de don ou de toute autre forme assimilée : a) si les sommes versées constituent en fait la contrepartie directe d'une opération réalisée au profit de la partie versante ; voir cas de la France (n° 4076 sur les aides et subventions, LEFEBVRE fiscal) quand il y'a contrepartie directe, c'est à dire quand le versement de la subvention est directement liée à une opération taxable, il y a taxation. En l'absence de lien direct il n'y a pas taxation. (Cas d'un abandon pour renflouer une entreprise en vue de sa valorisation par exemple en vue d'une cession). Ce qui compte n'est pas la nature des créances abandonnées, mais la destination de l'opération. Auparavant, le lien devait être commercial, et à titre général, par exemple
--	---

b) Les prestations de service à soi-même s'entendent des services que les assujettis réalisent, soit pour des besoins de leur entreprise, soit pour d'autres besoins dans le cadre normal de leur activité ; 4- Les ventes d'articles d'occasion faites par les professionnels ; 5- Les cessions d'éléments d'actifs non compris dans la liste des biens exonérés visés à l'article 241 du Code des Douanes, modifié par les actes n° 2/92-UDEAC-556-CD-SE1 du 30 avril 1992 et 2/98-UDEAC-1508-CD- 61 du 21 juillet 1998 (annexe 1) ; 6- Les locations de terrains non aménagés et de locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier ; 7- Les subventions à caractère commercial quelle qu'en soit la nature, perçues par les assujettis à raison de leur activité imposable ; 8- Les remises de prêts et les abandons de créances ; 9- Le raffinage, la distribution et la mise à la consommation des produits pétroliers ; 10- Les remboursements de frais engagés pour le compte d'autrui autres que ceux refacturés au franc le franc ; 11- D'une manière générale, toutes opérations qui ne sont pas expressément exclues du champ d'application par la présente loi.	pour permettre à une société de pouvoir continuer à commercialiser les produits du groupe. b) ou si les sommes versées complètent le prix d'une opération imposable. 6) Les ventes d'immeubles et les locations immobilières, 7) Le raffinage, la distribution et la mise à la consommation des produits pétroliers. 8) Les remboursements de frais engagés pour le compte d'autrui, autres que ceux refacturés au franc le franc ; 9) D'une manière générale, toutes opérations qui ne sont pas expressément exclues du champ d'application par la présente loi.
--	--

Commentaires :

L'innovation majeure ici concerne l'assujettissement à la TVA des opérations effectuées par l'entremise de plateformes de commerce électronique étrangères ou locales, ainsi que des commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes

Voir commentaires plus loin.

- ✓ Suppression de l'option à la TVA des personnes physiques dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 100 000 000 FCFA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
--------------------	--------------------

Article 5 (Modifié par la LF 2019, 2021) : Sont assujetties à la TVA les personnes physiques ou morales, y compris les Collectivités Publiques et les Organismes de droit public, qui réalisent à titre habituel ou occasionnel et de manière indépendante, des opérations imposables entrant dans le champ d'application de la taxe et accomplies dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux et quel que le secteur d'activité. Les personnes morales de droit privé sont de plein droit assujetties à la TVA quel que soit leur chiffre d'affaires annuel. Les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence. Les personnes physiques sont assujetties à la TVA lorsque leur chiffre d'affaires hors taxe est supérieur au seuil de 100.000.000 FCFA. Article 6 : les personnes physiques dont le chiffre d'affaires n'excède pas la limite ci-dessus, peuvent, par option, être assujetties à la TVA. Les assujettis par option sont soumis aux mêmes obligations et aux mêmes règles de gestion que les assujettis de plein droit	Article 4 : 1) sont assujettis à la TVA, les personnes physiques et morales qui réalisent à titre habituel ou occasionnel, et d'une manière indépendante, des opérations imposables entrant dans le champ d'application de la taxe et accomplies dans le cadre d'une activité économique réalisée à titre onéreux et quel que soit le secteur d'activité. Les personnes ci-dessus définies sont assujetties à la TVA quels que soient leur statut juridique et leur situation au regard des autres impôts, la forme ou la nature de leurs interventions. Ne sont pas considérés comme indépendants, les salariés qui agissent dans le cadre de leur contrat de travail. 2) l'État, les collectivités territoriales, les établissements publics et autres organismes de droit public ne sont pas considérés comme assujettis pour les activités qu'ils accomplissent en qualité d'autorité publique. Toutefois, la qualité d'assujettis leur est reconnue pour leurs activités économiques réalisées à titre onéreux suivant des moyens et méthodes comparables à ceux utilisés par le secteur privé. Article 5 : 1) Les personnes morales de droit privé sont, de plein droit, assujetties à la TVA, quel que soit leur chiffre d'affaires annuel. Les personnes physiques sont assujetties à la TVA lorsque leur chiffre d'affaires hors taxes est supérieur ou égal à 100 000 000 de francs.
---	---

Commentaires :

L'article 5 de la LF 2024 est contraire à l'article 5 de la Directive (qui prévoit un minimum de 30 millions pour les personnes physiques ou morales dans la Directive CEMAC)

✓ Aménagement du dispositif des exonérations de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
<u>Article 7 :</u>(Loi de finances pour 2002 ,2012 ; 2015 ;2020 ;2021 ;2022 et LF 2023) : En dehors des biens ou services visés ci-dessous, aucune exonération ou exemption n'est accordée ni dans le cadre des mesures d'incitation à la création d'entreprise et à l'investissement, ni dans le cadre des mesures ou dispositions visant des secteurs particuliers, ni enfin dans le cadre de conventions particulières : 1) Les produits du cru obtenus dans le cadre d'activités accomplies au Congo par les agriculteurs, les éleveurs, les pêcheurs et les chasseurs à l'exclusion de l'eau minérale. 2) L'eau minérale produite au Congo et le gaz butane conditionné au Congo. 3. Les opérations suivantes dès lors qu'elles sont soumises à des taxations spécifiques exclusives de toute taxation sur le chiffre d'affaires : • les ventes de produits des activités extractives • les opérations ayant pour objet la transmission d'immeubles par des personnes autres que les promoteurs immobiliers et passibles de droits d'enregistrement ; • les intérêts rémunérant les emprunts extérieurs ; • les intérêts rémunérant les dépôts auprès des établissements de crédits ou des établissements financiers par des non professionnels ; • les jeux de hasard et de divertissement ; • les opérations bancaires et les prestations d'assurances et de réassurances ; • les mutations d'immeubles, de droits réels immobiliers et les mutations de fonds de	<u>Article 6 :</u> En dehors des biens ou services visés à l'article 7 ci-dessous, aucune exonération ou exemption n'est accordée en matière de TVA. En particulier, aucune exonération ou exemption n'est accordée dans le cadre de mesures d'incitation à la création d'entreprise et à l'investissement, dans le cadre des mesures ou dispositions visant des secteurs particuliers, ou dans le cadre de conventions particulières. Article 7 : Sont exonérés de la TVA : 1) Les opérations suivantes dès lors qu'elles sont soumises à des taxations spécifiques exclusives de toutes taxation sur le chiffre d'affaires : <i>Ce texte est (depuis son origine) mal libellé car il n'existe aucune taxation dont la définition contient cette précision. L'on est réduit à vérifier simplement s'il existe une taxation indirecte frappant les opérations suivantes pour déterminer si elles sont exonérées.</i> - les opérations bancaires et financières y compris les opérations d'intermédiation financières, et les prestations d'assurance et de réassurance ; - les ventes de produits des activités extractives ; - Les opérations ayant pour objet la transmission d'immeubles par des personnes autres que les promoteurs immobiliers et passibles des droits d'enregistrement ; -Les intérêts rémunérant les emprunts extérieurs ; - Les intérêts rémunérant les dépôts auprès des établissements de crédits ou des établissements financiers par des non professionnels ; - Les jeux de hasard et de divertissement ; - Les mutations d'immeubles, de droits réels immobiliers et les mutations de

commerce soumises aux droits de mutation ou à une imposition équivalente. 4) Les services ou opérations à caractère social, éducatif, sportif, culturel, philanthropique ou religieux rendus à leurs membres par les organismes sans but lucratif, agréés par l'Etat, dont la gestion est bénévole et désintéressée, lorsque ces opérations se rattachent directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels de leurs membres. Toutefois, les opérations réalisées par ces organismes sont taxables lorsqu'elles se situent dans un secteur concurrentiel ; 5) Les importations des biens exonérés dans le cadre de l'article 241 du Code des Douanes de l'UDEAC, modifié par les Actes 2/92-UDEAC-556-CE-SE1 du 30 avril 1992 et 2/98-UDEAC-1508-CD-61 du 21 juillet 1998; 6) Les sommes versées par le Trésor à la Banque Centrale chargée du privilège de l'émission, ainsi que les produits des opérations de cette banque génératrice de l'émission des billets ; 7) Les examens, consultations, soins, hospitalisations, travaux d'analyse et de biologie médicale et les fournitures de prothèses ; 8) Les biens de première nécessité cités à l'annexe 3 ; 9) supprimé 10) Les frais de scolarité et de pension perçus dans le cadre de l'activité des établissements d'enseignement scolaire ou universitaire régulièrement autorisés par l'autorité de tutelle compétente ; 11) Les tranches de consommation d'eau et d'électricité dites sociales au profit des ménages et qui sont fixées par un texte réglementaire ; 12) Les livraisons à leur valeur faciale de timbres-poste pour affranchissement, de timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires ; 13) Les ventes d'articles d'occasion faites par les non professionnels ;	fonds de commerce soumises aux droits de mutation ou à une imposition équivalente ; 2) Les ventes d'immeubles faites par des non assujettis. Les locations immobilières faites par des non-assujettis si le montant annuel des loyers perçus par un contribuable est inférieur au seuil d'imposition ; Les locations d'immeubles nus à usage d'habitation et de terrains nus. Les cessions et les locations immobilières non exonérées ne peuvent pas être soumises à des droits d'enregistrement ou d'autres taxes indirectes, à l'exception des éventuels droits de conservation foncière et frais assimilés ; Il en résulte la suppression des droits d'enregistrement pour les cessions et locations de biens immobiliers soumis à la TVA. Mais les dispositions du Tome 2 du CGI n'ont pas été mises à jour avec cette modification. 3) Les biens importés ou admis en franchise dans le cadre de l'acte n° 2/92-UDEAC-556-SE1 du 30 avril 1992 et ses modificatifs subséquents ; 4) Les examens, consultations, soins, hospitalisation, travaux d'analyse et de biologies médicales et les fournitures de prothèses ; 5) Les opérations de composition, impression, importation et ventes de journaux et périodiques, à l'exception des recettes de publicité ; 6) Les frais de scolarité et d'écologie perçus dans le cadre normal de l'activité des établissements d'enseignement général ou de formation professionnelle, de niveau primaire, secondaire et universitaire, régulièrement autorisés et pratiquant un prix homologué par l'autorité de tutelle compétente ; 7) Les livraisons à leur valeur faciale des timbres-poste pour affranchissement, des timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires ; 8) Les opérations liées au trafic international concernant :
--	---

14) Les opérations de composition, impression, importation et ventes de journaux et périodiques à l'exception des recettes de publicité ; 15) Les locations de terrains non aménagés et de locaux nus à usage d'habitation effectuées par les non professionnels de l'immobilier ; 16) Les petits matériels de pêche ; 17) Les engins, les matériels agricoles ainsi que les intrants agropastoraux et piscicoles ; 18) Les opérations liées au trafic international concernant : a) les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer ; b) les bateaux de sauvetage et d'assistance ; c) les aéronefs et les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement ; d) les opérations de transit inter-états et les services y afférents, conformément aux dispositions des articles 158 et suivants du Code des Douanes de la CEMAC 19) 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 d'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 ;	- Les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer ; - Les bateaux de sauvetage et d'assistance ; - Les aéronefs et les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement ; - Les opérations de transit inter-états et les services y afférents conformément aux dispositions des articles 158 et suivants du Code des Douanes CEMAC. A noter que la portée du texte congolais est plus large que celle de la Directive, qui limite cette exonération aux activités d'avitaillement (cf. article 7-8 Dir). 9) Les services ou opérations à caractère éducatif, social, culturel, sportif, philanthropique ou religieux rendus à leurs membres par les organismes sans but lucratif agréés par l'État dont la gestion est bénévole et désintéressée, lorsque ces opérations se rattachent directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels de leurs membres. Toutefois, les opérations réalisées par ces organismes sont soumises à la TVA lorsqu'elle se situent dans un secteur concurrentiel ; 10) les produits pharmaceutiques à l'exclusion des compléments alimentaires et des produits cosmétiques vendus en pharmacie, ainsi que les produits médicaux suivants : <table border="1"> <thead> <tr> <th>Numéro du tarif</th><th>Désignation tarifaire</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>29.37.12.00</td><td>Insuline et ses sels</td></tr> <tr> <td>29.39.19.00</td><td>Autres alcaloïdes</td></tr> <tr> <td>29.39.20,00</td><td>Alcaloïdes du quinquina et leurs dérivés ; sels et ses produits</td></tr> <tr> <td>30</td><td>Produits pharmaceutiques (Cette rubrique figure déjà dans le libellé du point 10 ci-dessus)</td></tr> <tr> <td>37.01.10.00</td><td>Plaques et films pour rayons X</td></tr> </tbody> </table>	Numéro du tarif	Désignation tarifaire	29.37.12.00	Insuline et ses sels	29.39.19.00	Autres alcaloïdes	29.39.20,00	Alcaloïdes du quinquina et leurs dérivés ; sels et ses produits	30	Produits pharmaceutiques (Cette rubrique figure déjà dans le libellé du point 10 ci-dessus)	37.01.10.00	Plaques et films pour rayons X
Numéro du tarif	Désignation tarifaire												
29.37.12.00	Insuline et ses sels												
29.39.19.00	Autres alcaloïdes												
29.39.20,00	Alcaloïdes du quinquina et leurs dérivés ; sels et ses produits												
30	Produits pharmaceutiques (Cette rubrique figure déjà dans le libellé du point 10 ci-dessus)												
37.01.10.00	Plaques et films pour rayons X												

le prix hors taxe c) Toute vente non réalisée dans les conditions édictées ci-dessus sera considérée comme faite toutes taxes comprises, la TVA étant due ; 20) Les activités réglementées des établissements de micro finance. Art.7 bis. - (loi de finances pour 2012). En application des conventions internationales en vigueur, les agents diplomatiques et assimilés en poste en République du Congo sont assujettis à la TVA normalement incorporées dans le prix des marchandises ou des services, et acquittée en rémunération des services particuliers rendus. 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 assimilées en poste en République du Congo est remboursable auprès du vendeur collecteur de la taxe (loi de finances pour 2012). 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 (loi de finances pour 2012).	37.02.20.00	Pellicules pour rayons X
	4014.10.00	Préservatifs
	40.15.11.00	Gants pour la chirurgie
	70.15.10.00	Verres de lunetteries médicales
	84.19.20.00	Stérilisateur médico-chirurgicaux de laboratoires
	87.13	Fauteuils roulants et autres Véhicules pour invalides
	87.14.20.00	Partie de fauteuil roulants et autres véhicules pour invalides
	90.04.90.10	Lunettes correctives
	90.18. à 90.22	Appareils médicaux
	94.02.10.10	Fauteuils de dentistes et leurs parties
	94.02.10.19	Autres mobiliers pour la médecine et la chirurgie
	11) les produits du cru obtenus dans le cadre d'activités accomplies au Congo par les agriculteurs, les éleveurs, les pêcheurs et les chasseurs. La notion de produits du cru mériterait d'avoir une définition dans la mesure où ils peuvent provenir de sources bien différentes, en particulier en matière de taille d'exploitation. (<i>CF. commentaires ci-dessous</i>) 12) l'eau minérale produite au Congo et le gaz butane conditionné au Congo ; 13) les biens de première nécessité cités à l'annexe 3 ; 14) Les ventes d'articles d'occasion faites par les non professionnels. 15) les locations de terrains non aménagés et des locaux nus à usage d'habitation effectuées par les non professionnels de l'immobilier. 16) Les petits matériels de pêche. 17) Les engins, les matériels agricoles ainsi que les intrants agropastoraux et piscicoles. 18) Les sommes versées par le Trésor à la Banque	

	Centrale chargée du privilège de l'émission, ainsi que les produits des opérations d'e cette banque génératrice de l'émission des billets. 19) des tranches de consommation d'eau et d'électricité dites sociales au profit des ménages et qui sont fixées par un t e x t e réglementaire. 20)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 d'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 de tout autre document en tenant lieu ; - ta 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. 21) Les activités réglementées des établissements de micro finance.
--	--

Commentaires :

L'annexe III (qui liste les biens de première nécessité exonérés de TVA) n'est pas mentionnée dans la loi de finances (ni dans les précédentes, car elle avait été intégrée dans le corps de la loi, et la voici « ressortie » par la loi de finances pour 2023) ; la voilà reproduite ci-après **à notre meilleure connaissance** ; sachant qu'il existe des problèmes sérieux de cohérence par double emploi entre cette annexe et l'annexe 5 qui liste les produits soumis au taux réduit de TVA (cf. nos commentaires à ce niveau).

Annexe III Liste des biens de première nécessité exonérés de TVA

N° du tarif	Désignation Tarifaire
2937.91.00	Insuline et ses sels.
2930.21.00	Quinine et ses sels.
29 41	Antibiotiques.
30	Produits pharmaceutiques.
37.00.90	Cire pour art dentaire

37 01.10.90	Plaques et films pour rayons X
3702.10.00	Pellicules pour rayons X
40.14	Articles d'hygiène et de pharmacie en caoutchouc.
4015.19.00	Gants pour la chirurgie.
4901.10.00	Livres scolaires.
7015.10.00	Verrerie des lunettes et montures.
8419.20.00	Stérilisateurs médico - chirurgicaux de laboratoires.
87.13	Fauteuils roulants et autres véhicules pour invalides.
87.14.20.00	Parties de fauteuils roulants et autres véhicules pour invalides.
90.04.90.00	Lunettes correctrices.
90.18.11 à 90.22.90	Appareils médicaux.
94.02.10.11	Fauteuils de dentistes.
94.02.10.19	Autres mobiliers pour la médecine et la chirurgie.
38.08	Insecticides et pesticides
31.02	Engrais.
02	Viandes et volailles.
04.01	Lait et crème de lait, non concentrés additionnés de sucre ou d'autres édulcorants.
04.02	Lait et crème de lait, concentrés ou additionnés de sucre.
05	Pain.
1901.10.11	Préparations pour l'alimentation des enfants.
4901.91.00	Livres autres que les livres scolaires.
03.05.59.91	Poisson salé.
1101.00.10	Farine de froment (<i>en fait il s'agit du blé, car le froment est synonyme de blé</i>)
03.03.50.00;03.03.60.00; 03.03.71.00; 03.03.74.00 :	Poisson de mer à l'exception des poissons de luxe comme le saumon congelé, le thon et autres.
10.06.30.90;10.06.40.00; 10.06.20.00.	Riz.
25.01.00.19.	Sel.
10.01.10.90.	Blé.
	Maïs
15.16.20.00	Huile végétale
21.02.10.00.	Levure.
48.20.20.00.	Cahiers.
23.09.90.10 à 23.09.90.90.	Aliments de bétail à l'exception des aliments pour chiens et chats.

Définitions du « produit du cru » :

1°) Définition générale :

On entend par produits du cru, les produits du règne animal, du règne végétal ou du règne minéral n'ayant subi aucune transformation à caractère industriel.

Si l'on s'en tient à cette disposition, les poulets de chair, les œufs, les poissons, notamment, et même l'eau naturelle, sont des produits du cru.

2°) Définition CEMAC :

*Art.10.- (Acte n°1/98, Règlement n°21/07) Produit entièrement obtenus, **produits du cru** et produits fabriqués :*

1) Sont considérés comme entièrement obtenus dans le territoire des Etats membres de la CEMAC :

a) les produits minéraux extraits de son sol ou de ses fonds marins ;

b) les produits du règne végétal qui y sont récoltés ;

- c) les volailles qui y sont nées et élevées ;
d) les animaux qui y sont nés et élevés ;
e) les produits et sous-produits obtenus à partir d'animaux visés aux alinéas c) et d) ci-dessus ;
f) les produits de la chasse et de la pêche qui y pratiquées ;
g) les produits de la pêche maritime et autres produits extraits de la mer, des cours d'eau et des lacs, ...

- ✓ Reformulation du dispositif relatif aux conditions d'exonération à la TVA des missions diplomatiques et assimilés

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 7 bis. - (loi de finances pour 2012). En application des conventions internationales en vigueur, les agents diplomatiques et assimilés en poste en République du Congo sont assujettis à la TVA normalement incorporée dans le prix des marchandises ou des services, et acquittée en rémunération des services particuliers rendus. 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 assimilées en poste en République du Congo est remboursable auprès du vendeur collecteur de la taxe (loi de finances pour 2012). 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 dument rempli et signé par le vendeur indiquant le montant de la taxe payée et approuvée par l'administration fiscale (loi de finances pour 2012).	Article 8 : En application des conventions internationales en vigueur, les missions diplomatiques et assimilés en poste en République du Congo sont assujetties à la TVA normalement incorporée dans le prix des marchandises ou des services, et acquittée en rémunération des services particuliers rendus. Toutefois, sous réserve de réciprocité et de quotas fixés par arrêté conjoint du ministres des finances et de celui des affaires étrangères, les biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques étrangères ainsi que des organisations internationales conformément aux accords de siège sont achetés hors taxes. Les organismes internationaux n'ayant pas le statut d'organisation internationale au sens de la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques, sont redevables de la TVA normalement incorporée dans le prix des marchandises ou des services visés par leurs accords. Cette TVA peut ensuite être remboursée dans les conditions fixées par l'article 36. le requérant dispose d'un délai de trois (3) mois pour faire valoir sa demande de remboursement. Cette demande est accompagnée de la facture et de l'imprimé dument rempli et signé par le vendeur indiquant le montant de la TVA payée et approuvée par l'administration fiscale.

Commentaires :

Sans commentaire

✓ Aménagement des règles de territorialité de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
<u>Article 8 :</u> Sont soumises à la TVA toutes les affaires réalisées en République du Congo non comprises dans la liste des exonérations, alors même que le domicile, la résidence de la personne physique ou le siège social de la personne morale assujettie serait situé hors des limites territoriales du Congo. Une affaire est réputée faite au Congo : • S'il s'agit d'une vente, lorsqu'elle est réalisée aux conditions de la livraison au Congo ; • S'il s'agit d'une prestation de services, lorsque le service rendu, le droit cédé ou l'objet loué sont utilisés ou exploités au Congo. En particulier, sont imposables au Congo : 1) Les prestations de services matériellement localisables exécutées au Congo. Il s'agit notamment : - des locations des moyens de transport ; - des prestations de service se rattachant à un immeuble ; - des prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et récréatives, les opérations d'hébergement et vente à consommer	<u>Article 9 :</u> sont soumises à la TVA, toutes les affaires réalisées en République du Congo et non comprises dans la liste des exonérations, quand bien même le domicile, la résidence de la personne physique ou le siège social de la personne morale serait situé en dehors des limites territoriales du Congo définies conformément au droit international. <u>Article 10 :</u> 1) Le lieu d'une livraison de bien est réputé situé au Congo dès lors que le bien s'y trouve : • au moment de la livraison ; • ou, en cas d'expédition du bien, au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. 2) Lorsque le lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien se trouve dans un État autre que le Congo, qui est le pays d'importation des biens, le lieu de la livraison est réputé se situer au Congo. 3) Si le bien fait l'objet d'une installation ou d'un montage par le fournisseur ou pour son compte, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où est fait l'installation ou le montage. <u>Article 11 :</u> une prestation de services est réputée faite au Congo lorsque le service rendu, le droit cédé ou l'objet loué sont utilisés ou exploités au Congo dans l'état. En particulier : 1) Les prestations de services matériellement localisables sont imposables dans le pays où elles sont exécutées. Sont notamment considérées comme prestations matériellement localisables : - les locations des moyens de transport ; - les prestations de service se rattachant à un immeuble ; - les prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives ; - les travaux et expertises portant sur les biens meubles corporels ; - les prestations des intermédiaires qui

sur place ; - des travaux et expertises portant sur les biens meubles corporels ; 2) Les prestations de services immatérielles lorsque le preneur est établi au Congo. Il s'agit notamment : - des cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires ; - des locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport ; - des prestations de publicité ; - des prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ; - des prestations des experts-comptables, des avocats et des conseils juridiques et fiscaux régulièrement inscrits ; - des prestations des autres professions libérales ; - du traitement de données et fournitures d'informations ; - des opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffre-fort ; - de la mise à disposition du personnel ; - des prestations des intermédiaires qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture des prestations de services désignées ci-dessus ; - des prestations de télécommunications ; - des services de radiodiffusion et de télévision ; - des services fournis par voie électronique, notamment par téléchargement ; - de l'accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel,	agissent au nom et pour le compte d'autrui. 2) Les prestations de services immatérielles sont imposables dans le pays d'établissement du preneur. Sont notamment considérées comme prestations immatérielles : - les cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires ; - les locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport ; - les prestations de publicité ; - les prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ; - les prestations des experts-comptables, des avocats et des conseils juridiques et fiscaux régulièrement inscrits ; - les prestations des autres professions libérales ; - le traitement de données et fournitures d'informations ; - les opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts ; - la mise à disposition du personnel ; - les prestations des intermédiaires qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture des prestations de services désignées ci-dessus ; - les prestations de télécommunications ; - les services de radiodiffusion et de télévision ; - les services fournis par voie électronique, notamment par téléchargement ; - l'accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, l'acheminement par
---	--

l'acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés ; - des prestations des intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui. 3) Les commissions sont réputées être perçues au Congo à l'occasion des ventes de titres de transport par les agences de voyage ou les entreprises ayant une activité de cette nature quels que soient la destination, le mode de transport ou le siège de la société de transport. 4) Par exception, en ce qui concerne les transports internationaux, les opérations sont réputées faites dans l'État du lieu de domicile, ou de résidence du transporteur individuel ou du siège social de la société, alors même que le principal de l'opération s'effectuerait hors de cet État. En ce qui concerne les transports intracommunautaires de marchandises, les opérations sont réputées faites dans l'Etat de destination des marchandises (CEMAC) 5) Le terme Congo s'entend du territoire national, de l'espace aérien, des eaux territoriales et autres zones maritimes sur lesquelles, en conformité avec le droit international, la République du Congo exerce ses droits souverains aux fins de l'exploration ou de l'exploitation des ressources naturelles des fonds marins, de leurs sous-sols et des eaux sus-jacentes des prestations intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui.	ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés. 3) Les commissions des agences de voyages sur les ventes de titres de transport sont réputées être perçues dans l'État dans lequel est établie l'agence, quels que soient la destination, le mode de transport ou le siège de la société de transport ; 4) En ce qui concerne les transports internationaux de marchandises, les opérations sont réputées faites dans l'État du siège du transporteur, alors même que le principal de l'opération s'effectuerait hors de cet État. En ce qui concerne les transports intracommunautaires de marchandises, les opérations sont réputées faites dans l'État de destination des marchandises. Les prestations de transport de personnes sont imposées dans l'État du transporteur ; 5) par dérogation aux dispositions des paragraphes 2, 3 et 4, si le preneur établi en République du Congo n'est pas assujéti la TVA, le lieu d'imposition est réputé se situer dans l'État du prestataire résident d'un autre État membre ; 6) sont imposables en République du Congo, les prestations de services effectuées sur le territoire de la République du Congo à travers des plateformes de commerce électroniques étrangères ou locales, ainsi que les commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes. Pour l'application du point 6 ci-dessus, l'Agence de Régulation des Postes et des Communications Électroniques (ARPCE) apportera son assistance à l'administration fiscale en établissant, à son profit, un système d'inscription simplifié et centralisé, permettant aux entreprises non résidentes fournissant des services numériques en République du Congo de s'acquitter de la TVA par le biais d'une plateforme en ligne unique. Par services numériques, il faut entendre
--	--

	notamment : -les services de publicités en lignes ; -la fourniture des données d'utilisateurs ; -les moteurs de recherche en ligne ; -les plateformes d'intermédiation en ligne ; -les plateformes des réseaux sociaux ; -les services de contenu numériques ; -les jeux en ligne ; -les services d'enseignement en ligne standardisé ; -les téléchargements de logiciels ; -les services de streaming ; -les livres numériques ; -les applications mobiles ; -les services de locations et de prestation de service en ligne ; -le commerce électronique ; -les services de stockage des données en ligne ; -les services informatiques dans le cloud et les plateformes de réseaux sociaux.
--	---

Commentaires :

Le développement des transactions commerciales empruntant les plateformes de commerce électronique met en exergue une façon originale de commercer, en même temps qu'il suscite l'attention fiscale des Etats. Afin d'appréhender ces flux générateurs de revenus, le législateur a adapté ses règles en matière de Taxe sur la Valeur ajoutée à l'occasion de l'adoption de la Loi de finances pour l'exercice 2024.

Il résulte de ce dispositif fiscal et, précisément, des dispositions de l'article 11 paragraphe 6, que sont désormais imposables à la TVA les prestations de services effectuées sur le territoire de la République du Congo à travers des plateformes de commerce électroniques étrangères ou locales, ainsi que les commissions perçues par les opérateurs de ces plateformes.

Il convient à titre liminaire, d'effectuer une radiographie du mécanisme de collecte de la TVA, en s'attachant à l'identification des opérateurs assujettis et aux modalités de paiement.

1. L'identification des opérateurs assujettis

L'assujettissement à la TVA suppose réunis deux critères que sont l'extranéité de la plateforme et la réalisation au Congo à travers elle, d'opérations taxables.

L'extranéité est réputée établie lorsque la plateforme est exploitée par un non-résident. De façon générale, est considéré comme non-résident toute personne dont le Congo ne constitue pas le lieu de son principal établissement. Pour mémoire, une plateforme peut être exploitée directement ou indirectement

S'agissant du second critère, il est à noter que les opérations ne sont taxables qu'à la condition d'avoir été réalisées au Congo. C'est là un rappel du principe de territorialité qui gouverne la TVA.

Le critère de la présomption permet d'identifier les opérations réalisées au Congo. Il suffit pour cela, *que le preneur soit établi au Congo ou que s'y trouve son domicile ou sa résidence habituelle, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire.*

2. Les modalités de paiement de la TVA

Le reversement de la TVA par les opérateurs étrangers est subordonné à leur identification préalable à travers l'agence régulation des postes et des communications électroniques (ARPCE).

La loi précise que L'ARPCE apportera son assistance à l'administration fiscale en établissant, à son profit, un système d'inscription simplifié et centralisé, permettant aux entreprises non résidentes fournissant des services numériques en République du Congo de s'acquitter de la TVA par le biais d'une plateforme en ligne unique.

Si cette innovation se justifie, les modalités de mise en œuvre demeurent une zone d'ombre qu'il convient de clarifier

Nous espérons que l'administration fiscale, en concertation avec L'ARPCE précisera les modalités d'application de cette mesure.

3. L'identification des redevables de la TVA

Lorsque le bénéficiaire de la prestation est une société résidente au Congo, il est tenu de collecter la TVA et la reverser au trésor public suivant le mécanisme de la TVA fournisseurs étrangers en vigueur.

En revanche, lorsque le bénéficiaire de la prestation est une personne physique ou un établissement non assujéti à la TVA, la charge de liquider, de collecter de reverser la TVA sur les transactions incombe à l'opérateur exploitant la plateforme.

En outre, il serait indiqué de prévoir les délais d'immatriculation assorties de sanction pour les opérateurs récalcitrants.

Enfin, le législateur devrait poursuivre cette réforme en exigeant le paiement de l'impôt sur le revenu à ces opérateurs économiques non-résidents au Congo.

✓ Précisions en ce qui concerne la TVA pour les redevables non-résidents

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 9 : Le redevable non résident est tenu de désigner à l'Administration Fiscale un représentant solvable accrédité, résidant sur le territoire Congolais, qui est solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt. Ce représentant doit être lui-même assujéti à la TVA. En cas de non-désignation d'un représentant, la TVA, et le cas échéant, les pénalités y afférentes, doivent être payées par la personne	Article 12 : 1)le redevable non résident est tenu de désigner à l'administration fiscale un représentant solvable accrédité, résident sur le territoire congolais qui est solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt. Ce représentant doit être lui-même assujéti à la TVA ; 2) en cas de non désignation d'un représentant, la TVA et, le cas échéant, les pénalités y afférents doivent être

cliente pour le compte de la personne n'ayant pas au Congo un établissement stable ou une installation permanente.	payées par la personne cliente pour le compte de la personne n'ayant pas dans l'État un établissement stable ; Difficile de mettre en œuvre pour les non assujettis 3) s'agissant des opérations visées au point 6 de l'article 11 ci-dessus, les entreprises non résidentes fournissant des services numériques aux clients situés en République du Congo sont responsables de la TVA y relative et doivent la reverser au Congo conformément à la réglementation en vigueur sur la base des factures établies suivant les données captées sur la plateforme mise en place au sein de l'ARPCE. Les entreprises non-résidents doivent tenir des registres exacts de TVA collectée. Article 13 : L'administration fiscale prend de concert avec la Commission de la CEMAC, toutes les dispositions pour éviter les cas de double imposition ou de non-imposition.
---	--

Commentaires :

Voir commentaires ci-dessus du point précédent

- ✓ Reformulation de l'article 10 (ancien), en ce qui concerne le fait générateur de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
<u>Article 10.-</u> Le fait générateur de la TVA est défini comme le fait par lequel sont réalisées les conditions légales permettant l'exigibilité de l'impôt. Il est constitué par : a) la livraison des biens et marchandises s'agissant des ventes, des échanges et des travaux à façon ; b) l'exécution des services et travaux ou de tranches de services et travaux en	<u>Article 14 :</u> Le fait générateur de la TVA est défini comme le fait par lequel sont réalisées les conditions légales permettant l'exigibilité de la taxe. Il est constitué par : 1) La livraison des biens et marchandises s'agissant des ventes, des échanges et des travaux à façon ; 2) L'introduction des biens et marchandises sur le territoire de la République du Congo, telle

ce qui concerne les prestations de services et les travaux immobiliers ; c) l'encaissement du prix pour les autres opérations imposables ; d) l'introduction des biens et marchandises sur le territoire telle que définie dans le Code des Douanes CEMAC, en ce qui concerne les importations ; e) l'acte de mutation ou de transfert de propriété, pour les opérations immobilières réalisées par les promoteurs immobiliers ; f) l'acte de mutation de jouissance ou à défaut d'acte de mutation, l'entrée en jouissance, pour les locations de terrains non aménagés ou de locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier. Par exception à ce qui précède, le fait générateur est constitué par : g) la première utilisation ou la première mise en service, en ce qui concerne les livraisons ou les prestations à soi-même ; h) la mise à la consommation, en ce qui concerne les importations et les produits pétroliers.	que définie par la réglementation douanière communautaire, en ce qui concerne les importations ; 3) L'exécution des services et travaux ou de tranches de services et travaux, en ce qui concerne les prestations de services et les travaux immobiliers ; 4) La première utilisation ou la première mise en service S'agissant des livraisons ou des prestations à soi-même ; 5) L'acte de mutation ou de transfert de propriété, pour les opérations immobilières réalisées par les promoteurs immobiliers ; 6) L'acte de mutation de jouissance où à défaut d'acte de mutation, l'entrée en jouissance pour les locations de terrains non aménagés ou de locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier.
--	--

Commentaires :

Sans commentaires

✓ Précisions sur les règles d'exigibilité de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 11 : 1) L'exigibilité de la TVA est constituée par le droit dont disposent les services de recouvrement de l'Administration Fiscale pour exiger du redevable, à une date donnée, le paiement de la taxe.	Article 15 : 1) L'exigibilité de la TVA est constituée par le droit dont disposent les services du recouvrement pour exiger du redevable, à une date donnée, le paiement de la taxe. Elle intervient : - pour les ventes, les livraisons des biens, y compris les livraisons à soi-même : lors de la réalisation du fait générateur ;

Elle intervient : a) pour les ventes, les livraisons de biens y compris les livraisons à soi-même, lors de la réalisation du fait générateur ; b) pour les prestations de service et les travaux immobiliers, les opérations concourant à l'habitat social et à l'aménagement des zones industrielles, ainsi que les tranches de services et travaux, y compris pour les fournisseurs de l'État, des administrations publiques dotées d'un budget autonome, des établissements et entreprises publiques et des collectivités publiques locales, lors de l'encaissement du prix, des acomptes ou avances ; c) pour les mutations de propriété d'immeubles, à la date de mutation ou du transfert de propriété ; Toutefois, en ce qui concerne les location-ventes effectuées dans le cadre de l'habitat social par les promoteurs immobiliers, les mutations de jouissance de terrains non aménagés et de locaux nus effectuées par les professionnels de l'immobilier, l'exigibilité intervient à la date de chaque échéance ; d) pour les importations et les produits pétroliers ou l'introduction des biens et marchandises sur le territoire congolais, au moment de l'enregistrement de la déclaration de mise à la consommation des biens ; e) pour les opérations de crédit à la consommation ou de crédit-bail réalisées par les établissements financiers, à l'échéance des intérêts ou des loyers. 2) En cas d'option pour le régime des débits, les prestataires de services, les entrepreneurs de travaux publics et de travaux immobiliers peuvent être autorisés à acquitter la TVA selon les débits, dans ce cas ils doivent apposer sur leurs factures la mention « TVA acquittée selon les débits ».	- pour les importations et les produits pétroliers ou l'introduction des biens sur le territoire congolais : au moment de l'enregistrement de la déclaration de mise à la consommation des biens ; - pour les prestations de service, les travaux immobiliers, les opérations concourant à l'habitat social et à l'aménagement des zones industrielles, ainsi que les tranches de services et travaux, y compris pour des commandes publiques de l'État, des établissements publics et des collectivités territoriales : à l'encaissement du prix, des acomptes ou avances, - pour les livraisons et les prestations à soi-même : à la première utilisation ou à la première mise en service ; - pour les mutations de Propriété d'immeubles, à la date de mutation ou du transfert des propriétés ; en ce qui Concerne les locations ventes effectuées dans le cadre de l'habitat social par les promoteurs immobiliers ; -les mutations de jouissance de terrain non aménagés et des locaux nus effectuées par les professionnels de L'immobilier, l'exigibilité intervient à la date de chaque échéance ; -les opérations des crédits à la consommation ou de crédit-bail réalisées par les établissements financiers à l'échéance des intérêts ou de loyers. 2) Les redevables qui réalisent des opérations pour lesquelles l'exigibilité est constituée par l'encaissement peuvent être autorisés à acquitter la TVA d'après les débits à condition d'avoir une autorisation expresse du Directeur Général des Impôts et des Domaines. En cas d'option pour le régime de débit, les prestataires de service et des entrepreneurs des travaux publics et des travaux immobiliers peuvent être autorisés à acquitter la TVA selon le débit. Ils doivent apposer sur leur facture la mention « TVA acquittée selon le débit ». En cas d'escompte d'un effet de commerce, la taxe reste exigible lors de l'encaissement. En cas de perception d'acomptes, avant la note de débit, la taxe reste exigible lors de l'encaissement.
--	---

3) En cas d'escompte d'un effet de commerce, la TVA est exigible à la date de l'échéance. 4) En cas de perception d'acomptes avant la note de débit, la taxe reste exigible lors de l'encaissement. 5) Pour les fournisseurs étrangers, y compris les centrales d'achat des groupes de sociétés, la taxe est exigible à la facturation.	3) Toute la TVA facturée et collectée doit être reversée. 4) Pour les fournisseurs étrangers autres que ceux visés au point 3 de l'article 12 y compris les centrales d'achat des groupes de sociétés, la taxe est exigible à la facturation.
--	---

Commentaires :

L'exigibilité de la TVA applicable aux prestations des fournisseurs étrangers intervient à la facturation ; à l'exception des opérations effectuées par les opérateurs de plateforme électronique dont l'exigibilité intervient à l'encaissement.

✓ Reformulation du dispositif relatif à la base d'imposition

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 12 : La base d'imposition est constituée par toutes sommes, valeurs, biens ou services perçus en contrepartie de l'opération, y compris les subventions ainsi que tous les frais ou prélèvements de toutes natures y afférents à l'exclusion de la TVA et de l'acompte sur divers impôts (ASDI). 1) La base d'imposition à la TVA est notamment constituée pour : a) les livraisons de biens, par toutes sommes ou valeurs et par tous avantages, biens ou services reçus ou à recevoir en contrepartie de la livraison ; b) les prestations de services, par toutes les sommes et les avantages reçus et, le cas échéant, par la valeur des biens consommables pour l'exécution des services ;	Article 16 : La base d'imposition de la TVA est constituée - pour les livraisons de biens, par toutes sommes ou valeurs et par tous avantages, biens ou services reçus ou à recevoir en contrepartie de la livraison - pour les livraisons à soi-même, par le prix d'achat hors taxes des biens achetés ou utilisés en l'état ou par le coût de revient de biens extraits fabriqués ou transformés, - pour les prestations de services, par toutes les sommes et les avantages reçus et, le cas échéant, par la valeur des biens consommables pour l'exécution des services, - pour des prestations à soi-même, par les dépenses engagées pour l'exécution des services ; - pour les opérations de leasing ou de crédit-bail avec ou sans option d'achat, par le montant des loyers facturés par des sociétés de crédit-bail et en fin de contrat, par le prix de cession convenu au contrat lorsque l'option d'achat est levée par le preneur ou par le prix de cession en cas de vente à un tiers ;

c) les opérations de crédit-bail, par le montant des loyers facturés par les sociétés de crédit-bail. Pour les opérations en fin de contrat, la base est constituée par le prix de cession convenu au contrat lorsque l'option d'achat est levée par le preneur, et par le prix de cession en cas de vente à une tierce personne : d) les échanges, par la valeur des produits reçus en paiement du bien livré, augmentée éventuellement du montant de la soulte encaissée ; e) les travaux immobiliers et les travaux publics, par le montant des marchés, mémoires ou factures. f) Les biens d'occasion vendus par les professionnels, par la différence entre le prix d'achat et le prix de revente ; g) Les agences de voyages et les organisateurs des circuits touristiques, par la différence entre le prix total payé par le client et le prix effectivement facturé à l'agence ou à l'organisateur par les entrepreneurs de transport, les hôteliers, les restaurateurs, les entrepreneurs de spectacle et les autres assujettis qui exécutent matériellement les services utilisés par le client ; h) Les livraisons à soi-même, par le prix d'achat hors taxes des biens achetés ou utilisés en l'état ou par le coût de revient de biens extraits, fabriqués ou transformés ; i) Les importations, par la valeur imposable telle qu'elle est définie par le Code des Douanes de la CEMAC, augmentée du montant du droit de douane et du droit d'accises ; j) L'introduction sur le territoire du Congo d'un bien en provenance d'un Etat membre de la CEMAC, par la valeur sortie usine, à l'exclusion des frais d'approche. 2) La base d'imposition est arrondie au millier de francs CFA le plus proche.	-pour les échanges, par la valeur des produits reçus en paiement du bien livré, augmentée éventuellement du montant de la soulte encaissée ; -pour les travaux immobiliers et les travaux publics, par le montant des marchés, mémoires ou factures ; -pour les aides aux entreprises visées au point 5 de l'article 3, par le montant de la contrepartie entraînant l'imposition à la TVA. Si ce montant n'est pas clairement stipulé par l'organisme versant, l'ensemble de l'aide est soumis à la TVA. Article 17 : Par dérogation aux dispositions de l'article 15, la base d'imposition peut être constituée par la marge pour les opérations suivantes : 1) Les ventes de biens d'occasion réalisées par les professionnels : la base d'imposition est constituée par la différence entre le prix de vente hors TVA et le prix de revient toutes taxes comprises. Sont considérés comme biens d'occasion, les biens ayant fait l'objet d'une utilisation et qui sont susceptibles de réemploi en l'état ou après réparation. 2) Les opérations d'entremise effectuées par les agences de voyages et les organisateurs de circuits touristiques : la base d'imposition est constituée par la différence entre le prix de vente hors TVA payé par le client et le prix toutes taxes comprises facturé à l'agence ou à l'organisateur par les entrepreneurs de transport, les hôteliers, les restaurateurs, les entrepreneurs de spectacles et les autres assujettis qui exécutent matériellement les services utilisés par le client. 3) Aucune autre activité ne peut donner lieu à imposition de la TVA sur la marge.
--	--

- ✓ Suppression de la mention d'exonération de la TVA sur certains postes de distribution du prix de pétrole

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 14 : (Modifiée par la LF 2021) : Sont exclus de la base d'imposition : 1) les escomptes de caisse, remises, rabais et ristournes et autres réductions de prix consenties, à condition qu'ils bénéficient effectivement et pour leur montant exact au client et qu'ils figurent sur la facture initiale ou la facture rectificative ; 2) les débours qui ne sont que des remboursements de frais et qui sont facturés pour leur montant exact au client ; 3) (Loi de finances pour 2002) les sommes redistribuées aux parieurs des paris mutuels urbains. 4) les encaissements qui ne sont pas contrepartie d'une affaire ; 5) les sommes perçues à titre de consignation lors de la livraison d'emballages identifiables, récupérables et réutilisables. Lorsque ces emballages n'ont pas été rendus au terme des délais en usage dans la profession, la TVA est due sur le prix de cession. 6) s'agissant des produits pétroliers à prix contrôlés : a) le prix d'entrée de distribution (PED) ; b) les pertes en logistique ; c) les frais financiers sur stocks de sécurité ; d) le financement de l'agence de régulation e) le financement du risque environnement ; f) le financement du comité technique ;	Article 19 : Sont exclus de la base imposable : - les escomptes de caisse, remises, rabais et ristournes et autres réductions de prix consenties à condition qu'ils bénéficient effectivement et pour leur montant exact au client et qu'ils figurent sur facture initiale ou facture rectificative ; -les débours qui ne sont que des remboursements de frais et refacturés pour leur montant exact au client ; -les encaissements qui ne sont pas la contrepartie d'une affaire ; - les sommes perçues à titre de consignation lors de la livraison d'emballages identifiables, récupérables et réutilisables à la condition que les sommes engagées au titre de la consignation soient individualisées sur la facture. Lorsque ces emballages n'ont pas été rendus au terme des délais en usage dans la profession, la TVA est due sur le prix de cession. Le nouveau texte supprime de la liste du texte tous les postes auparavant non taxables de la structure des prix des carburants.

g) la contribution à la stabilisation. Art.15.- Sont également exclues de la base d'imposition, les sommes perçues à titre de consignation lors de la livraison d'emballages identifiables, récupérables et réutilisables. Lorsque ces emballages n'ont pas été rendus au terme des délais en usage dans la profession, la TVA est due sur le prix de cession.	
---	--

Commentaires :

Les postes de la structure du prix de carburant ci-après ne sont plus mentionnés comme exonérés de la TVA :

- le prix d'entrée de distribution (PED)
- les pertes en logistique ;
- les frais financiers sur stocks de sécurité ;
- le financement de l'agence de régulation
- le financement du risque environnement ;
- le financement du comité technique
- la contribution à la stabilisation

Cette suppression permet-elle d'en déduire que la structure des prix des produits pétroliers est modifiée, pour aboutir à une augmentation du prix du carburant ? A notre avis, la réponse est négative pour les raisons suivantes :

1°). Les postes autres que le PED ne sont pas la contrepartie d'une opération taxable à la TVA, de sorte que leur suppression de la liste n'a pas à notre avis d'impact sur la structure des prix des carburants.

2°) S'agissant du PED: prix d'entrée en distribution, (qui est toutefois le poste principal pour la détermination du prix des carburants), contrairement aux autres postes désormais omis, cette rubrique correspond à une activité entrant dans le champ d'application de la TVA, à savoir la vente de produits pétroliers raffinés.

Toutefois, le texte régissant spécifiquement la matière, à savoir le décret n° 2005-699 du 30 décembre 2005 fixant la classification des produits pétroliers et la méthodologie de détermination des prix des produits pétroliers, tel que modifié par le décret n° 2008-2 du 11 janvier 2008, qui fait mention des postes taxables à la TVA dans la structure desdits prix, n'inclut pas dans cette catégorie : le PED ; force est donc de conclure que le PED n'est pas taxable à la TVA, et le reste nonobstant sa suppression de la liste.

- ✓ Reformulation du dispositif relatif à la base d'imposition des marchés de l'État financés par les budgets publics, prêts et/ou aides extérieurs

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 16 : En ce qui concerne les marchés de l'État financés par les budgets publics, les prêts ou aides extérieurs, la base de la TVA est constituée par le montant des marchés toutes taxes comprises à l'exclusion de la TVA. Les dispositions du précédent alinéa s'appliquent également aux marchés concernant les établissements publics à caractère industriel, commercial, scientifique, technique et administratif, les collectivistes et organismes de droit public jouissant ou non de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.	Article 20 : En ce qui concerne les marchés de l'État financés par les budgets publics, les prêts ou aides extérieurs, la base de la TVA est constituée par le montant des marchés toutes taxes comprises à l'exclusion de la TVA. Les dispositions du paragraphe ci-dessus s'appliquent également aux marchés concernant les établissements publics à caractère industriel, commercial, scientifique, technique et administratif, les sociétés d'économie mixte, les collectivités et organismes de droit public jouissant ou non de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.

Commentaires : Sans commentaire

- ✓ Assujettissement à la TVA au taux réduit de 5% de certains biens de première nécessité

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 17 : 1) Les taux de la taxe sur la valeur ajoutée sont les suivants : • Taux normal : 18 % applicable à toutes les opérations taxables à l'exclusion de celles visées ci-dessous ; • Taux réduit : 5% applicable sur certains biens de consommation courante ci-après cités en annexe V (Il s'agit de : tomates / sucre / sel), ainsi que le gas-oil et les lubrifiants importés des pays ayant une frontière commune avec la République du Congo par les sociétés forestières installées au Congo ;	Article 22 : 1) les taux de TVA sont applicables aussi bien aux marchandises et services produits localement qu'aux biens importés ; 2) les taux de la TVA sont fixés de la manière suivante : a) taux général : 18% applicable à toutes les opérations taxables à l'exclusion des opérations soumises aux taux réduit et zéro ; b) taux zéro (0%), applicable aux exportations des produits taxables ayant fait l'objet de déclaration visée par les services des douanes et aux transports internationaux et à leurs accessoires et à la vente locale du bois débité ; c) Taux réduit : 5% applicable : - sur certains biens de consommations courantes, ci-après cités en annexe V (Il s'agit

Taux zéro, applicable :

- a) - aux exportations, aux transports internationaux et leurs accessoires. S'agissant des exportations, le taux zéro s'applique uniquement à celles ayant fait l'objet de déclaration visées par les services des douanes ;
- b) - à la vente locale du bois débité.

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

de : tomates / sucre / sel), ainsi que le gas-oil et lubrifiants importés des pays limitrophes du Congo par les sociétés forestières résidentes ;
- à la vente et à l'importation des produits suivants :

Numéro du tarif	Désignation tarifaire
04.01	Lait et crème de lait, non concentrés ni additionnés de sucre ou d'autres édulcorants. Ces produits sont déjà visés par l'annexe V et donc exonérés de TVA
04.02	Lait et crème de lait, non concentrés ou additionnés de sucre ou d'autres édulcorants. Ces produits sont déjà visés par l'annexe V et donc exonérés de TVA
19.05.90.90	Produits de la boulangerie fine, de la pâtisserie ou de la biscuiterie, même additionnés de cacao en toutes proportions
19.05.90.90	Autres produits de la boulangerie Quels sont ces produits ? s'agit-il du pain, qui est déjà visé par l'annexe V et donc exonérés de TVA ?
10.06	Riz Ce produit est déjà visé par l'annexe V et donc exonéré de TVA
11.01.00.10	Farine de froment (le froment est le blé) Ce produit est déjà visé par l'annexe V

		et donc exonéré de TVA
	31	Engrais à usage agricole Ce produit est déjà visé par l'annexe V et donc exonéré de TVA
	38.08	Pesticides à usage agricole Ce produit est déjà visé par l'annexe V et donc exonéré de TVA
3)aux ventes et aux acquisitions des biens et services faites par les développeurs et les entreprises installées dans les zones économiques spéciales.		

Commentaires :

1°) La loi vise les biens de consommation courante cités à l'annexe V.

Il s'agit :

- Du sel (position tarifaire 25.01.00.11)
- De la tomate (position tarifaire 07.02.00.00)
- Du sucre (position tarifaire 17.01.99.10)

2°) Par ailleurs par application des dispositions douanières nouvelles de la loi de finances pour 2024, en page 94, les importations des produits suivants sont exonérées de TVA et soumis à un droit de douane de 5% :

- Huile de palme raffinée ;
- Viandes et abats comestibles congelés ;
- Poisson de mer congelé ;
- Lait en poudre (alors que le lait liquide est taxé à 5%, sous réserve d'une clarification au niveau de l'annexe III. Sur les exonérations).

3°) En revanche certains biens de première nécessité qui sont compris dans l'annexe III. (Visé par l'article 7-13 nouveau) étaient/sont ? exonérés de la TVA/ **ils seraient donc désormais taxables au taux de 5 % ?**

De plus, le taux de 5% est applicable non seulement à l'importation, mais également à la vente.

Ce qui amènerait à un problème important : le pain en tant que produit de première nécessité, est compris dans la liste de l'annexe III. Et donc est exonéré de TVA.

Mais la farine qui sert à faire le pain, supporte une TVA de 5% / le fabricant du pain va supporter une TVA qu'il ne pourra pas récupérer / sera-t-il autorisé à se faire rembourser son crédit de TVA ?

✓ Reformulation de l'article 18 (ancien) sur le régime des déductions de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 18 : 1) La TVA ayant frappé en amont les éléments du prix d'une opération imposable est déductible 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 au cours d'un mois donné est déductible au titre de ce mois. 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 au (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 23 : 1) La TVA ayant frappé en amont les éléments du prix d'une opération imposable est déductible pour les assujettis immatriculés et soumis au régime du réel. Les biens et les 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 de la TVA applicable à cette opération. Les biens et services pour lesquels la TVA est admise en déduction doivent être nécessaires et affectés à l'exploitation ; 3) Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le fournisseur. Pour les importations, le droit à déduction prend naissance lors de la mise à la consommation ; 4) La TVA qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable au cours d'un mois donné est déductible au titre de ce mois ; 5) Pour être déductible, la TVA doit figurer : sur une facture conforme aux dispositions de l'article 30, délivrée par le fournisseur immatriculé ; en cas d'importation, sur la déclaration de mise à la consommation assortie de la preuve de paiement ; en cas de livraison à soi-même, sur les déclarations souscrites par le redevable ; en cas de retenue de la TVA à la source, sur une attestation de retenue délivrée par le client.

	6) toutefois, en ce qui concerne les fournisseurs étrangers, les conditions fixées au point 3 ci-dessus ne sont pas applicables. 7) le droit à déduction est exercé au plus tard jusqu'à la fin de l'année qui suit celle au cours de laquelle la TVA est devenue exigible. Après ce délai, la TVA non déduite est acquise au trésor public.
--	--

Commentaires : Sans commentaires

- ✓ Suppression de la disposition sur la non déductibilité de la TVA due par les fournisseurs étrangers lorsque les prestations y relatives n'ont pas subi une imposition de l'impôt sur le revenu au Congo ;
- ✓ Suppression de la disposition sur la non déductibilité de la TVA payée à la suite d'un contrôle fiscal ;

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 20 : N'ouvre pas droit à déduction la taxe ayant grevé : • Les dépenses de logement, hébergement, restauration, réception et spectacle. Cette exclusion ne concerne pas les professionnels du tourisme, de la restauration et du spectacle ; • les importations de biens et marchandises réexpédiés en l'état ; • les produits pétroliers, à l'exception des carburants achetés pour la revente par des importateurs ou grossistes ou achetés pour la production d'électricité devant être revendue ; • les biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération très inférieure à leur prix normal notamment à titre de commission, salaire, gratification, cadeau, quelle que soit la qualité du bénéficiaire ou la forme de la distribution, sauf s'il s'agit de biens de valeur unitaire hors taxes inférieure à 5.000 FCFA hors taxes ; • les services afférents à des biens exclus du droit à déduction ;	Article 24 : 1) Nonobstant les dispositions de l'article 22, n'ouvre pas droit à déduction même lorsque les biens ou services concernés sont utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, la taxe ayant grevé : -les dépenses de logement, hébergement, restauration, réception et spectacle. Cette exclusion ne concerne pas les professionnels du tourisme, de la restauration et du spectacle ; -les importations de biens liés à l'exploitation, non utilisés et réexpédiés en l'état ; -les produits pétroliers ; -les services afférents à des biens exclus du droit à déduction ; -les distributions gratuites de bien dans le cadre de la publicité ou de la promotion commerciale ; -Les fausses factures et les fausses déclarations en douane -les dépenses payées en espèces pour un montant excédant 500 000 francs CFA. 2) N'ouvre également pas droit à déduction, la TVA ayant grevé l'acquisition des véhicules et

• Les fausses factures et les fausses déclarations en douane. Article 21 : (<i>loi de finances pour 2012, LF 2019 et LF 2022</i>) N'ouvrent également pas 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 personnes 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. 5) La TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal (Loi de finances pour 2012). 6) La TVA acquittée en espèces sur toute facture dont le montant est égal ou supérieur à Cinq Cent Mille (500 000) FCFA (Loi de finances pour 2013). 7) La TVA acquittée pour le compte des fournisseurs étrangers dès lors que les prestations y relatives n'ont pas subi au Congo une imposition sur le revenu, sous réserve de l'application des conventions internationales de non double imposition.	engins, quelle que soit leur nature, conçus ou aménagés pour le transport des personnes ou pour des usages mixtes constituant des immobilisations, ainsi que la TVA sur leur location, leurs pièces détachées et accessoires ou les services afférents à ces mêmes biens. Toutefois, l'exclusion ci-dessus mentionnée ne concerne pas : - les véhicules routiers spécialement conçus pour le transport de personnes comportant, outre le siège du conducteur, plus de 8 places assises et utilisés par les entreprises pour le transport exclusif de leur personnel ; - les immobilisations des entreprises de location de véhicules ; - 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 personnes ainsi que les pièces détachées accessoires et les charges d'entretien et/ou de réparation desdits véhicules ; - les immobilisations des entreprises de transport public de personnes ; - les dépenses de transport des professionnels du tourisme pour leurs clients ; - les stocks de véhicules des concessionnaires et les véhicules d'essai ou de démonstration ; - les véhicules affectés à l'enseignement de la conduite.
---	--

Commentaires :

Deux alinéas ont été supprimés :

- La TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal ;
- La TVA acquittée pour le compte des fournisseurs étrangers dès lors que les prestations y relatives n'ont pas subi au Congo une imposition sur le revenu, sous réserve de l'application des conventions internationales de non double imposition

1°) Concernant la TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal.

Cette mesure avait été introduite par la loi de finances pour l'année 2012. Elle consistait à exclure des charges déductibles pour la détermination du résultat fiscal, la TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal

Compte tenu de la gravité de cette mesure qui était d'ailleurs contraire au principe de neutralité de la TVA, l'administration fiscale, dans son instruction d'application avait spontanément limité le champ de cette mesure très pénalisante à :

-La TVA non déclarée, pour le compte des fournisseurs étrangers ;

-et la TVA consécutive aux livraisons à soi-même.

Avec l'entrée en vigueur de la nouvelle loi de finances, cette disposition a été supprimée ; ce qui limite la non déductibilité aux pénalités et intérêts de retard.

2°) Concernant la TVA acquittée pour le compte du fournisseur étranger :

Dans le souci de maximiser les recettes, mais en contravention avec les principes généraux de la TVA, le législateur congolais à travers la loi de finance pour l'année 2019, avait subordonné la déductibilité de la TVA acquittée pour le compte des fournisseurs étrangers par les sociétés installées au Congo, à la taxation des prestations y relatives à l'impôt sur le revenu au Congo.

Suite à l'interprétation faite par l'administration fiscale consistant à généraliser cette disposition à tous les contribuables sans tenir compte des conventions fiscales d'élimination de double imposition signées entre la République du Congo et certains pays, le législateur a pris acte à la faveur de la loi de finances 2022, qu'elle ne pouvait pas s'appliquer aux sociétés ayant leur siège dans un État conventionné ; d'où l'ajout l'expression « sous réserve de l'application de conventions internationales de double imposition ».

Avec la transposition de la Directive CEMAC suscité dans le corpus législatif du Congo, ce paragraphe a été finalement supprimé, ce qui constitue un retour à l'orthodoxie en la matière.

✓ Aménagement des dispositions relatives au prorata de déduction de la TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 22 : <i>(Modifié par la Loi de finances pour 2006)</i>	Article 25 :

Les entreprises qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction doivent, dès la réalisation de leurs dépenses, les affecter soit à leurs activités imposables, soit à leurs activités non imposables. Lorsque les biens et services concourent exclusivement à la réalisation des opérations ouvrant droit à déduction, la TVA qui les a grevées est déductible. Lorsque les biens et services concourent exclusivement à la réalisation des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la TVA qui les a grevées n'est pas déductible. Lorsque les biens et services concourent à la fois à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction et à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, seule une fraction de la taxe qui les a grevées est déductible par application d'un prorata.	Les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction doivent, dès la réalisation de leurs dépenses, les affecter soit à leurs activités imposables, soit à leurs activités non imposables : -lorsque les biens et services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, la TVA qui les a grevées est déductible ; - lorsque les biens et services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la TVA qui les a grevées n'est pas déductible ; -lorsque les biens et services concourent à la fois à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction et à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, seule la fraction de la taxe qui les a grevées est déductible par application d'un prorata.
---	--

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 22 bis. (<i>Loi de finances pour 2006</i>) : Le prorata prévu à l'article 22 nouveau ci-dessus est le rapport entre : • au numérateur, le montant hors taxes des recettes ou du chiffre d'affaires afférent à des opérations soumises à TVA, augmenté du montant des exportations et du chiffre d'affaires taxable mais détaxé en application des franchises exceptionnelles ou des conventions d'établissement. • au dénominateur, le montant du chiffre d'affaires total hors taxes réalisé par l'assujetti. Art.23.- (<i>Loi de finances pour 2011</i>) La déduction est proportionnelle au pourcentage déterminé selon les dispositions de l'article 22 bis ci-dessus. Art.24.- Pour la détermination des recettes afférentes à des opérations soumises à la TVA, sont exclus :	Article 26 : 1)Le prorata prévu à l'article précédent est le rapport entre : - au numérateur, le montant total hors taxes des recettes ou du chiffre d'affaires afférents à des opérations soumises à la TVA, augmentée du montant des exportations et du chiffre d'affaires taxable mais détaxé en application des franchises exceptionnelles ou des conventions d'établissement ; On voit par cette référence (franchises exceptionnelles et conventions d'établissement), que l'interdiction des exonérations de TVA prévue chaque année mais particulièrement à l'article 6 nouveau, trouve ses limites y compris dans la même loi de finances. - et au dénominateur, le montant total hors taxes du chiffre d'affaires ou des recettes de toutes natures réalisées par l'assujetti. 2) Le prorata est déterminé provisoirement en fonction des recettes et produits réalisés l'année précédente ou, pour les nouveaux

• les livraisons à soi-même et les subventions d'équipement non taxables ; • les indemnités ne constituant pas la contrepartie d'une opération soumise à la TVA ; • les remboursements de débours ; • les cessions d'éléments d'actifs immobilisés. Le prorata prévu à l'article 22 est déterminé provisoirement en fonction des recettes et produits réalisés l'année précédente ou, pour les nouveaux assujettis, des recettes et produits prévisionnels de l'année en cours. Le prorata définitif est arrêté au plus tard le 30 avril de l'année suivante. Les déductions opérées sont régularisées en conséquence dans le même délai.	assujettis, des recettes et produits prévisionnels de l'année en cours. Le prorata définitif est communiqué à l'administration fiscale par les contribuables au moment du dépôt de leur déclaration statistique et fiscale. Les déductions opérées sont régularisées en conséquence dans le même délai. La déduction ne peut être acquise qu'après vérification du prorata de déduction. Le prorata prévisionnel ne peut être accepté pour les entreprises existantes que sur justification du prorata définitif de l'exercice antérieur lui servant de base ou, pour les entreprises nouvelles sur les éléments de comptabilité prévisionnelle. 3) Les variations à la baisse ou à la hausse entre le prorata provisoire et le prorata définitif font l'objet d'un complément de TVA à reverser ou d'une déduction complémentaire. Dans l'hypothèse où le prorata devient inférieur à 10 %, aucune déduction n'est admise. Article 27 : 1) il peut être tenu compte des secteurs distincts d'activités, Lorsqu'un assujetti exerce des activités qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA. 2) Cette option est subordonnée à la double condition de la tenue de comptabilités séparées par secteur d'activités et de la déductibilité intégrale ou non de la TVA selon les secteurs d'activités. Le non-respect de cette condition remet en cause l'option, et le prorata est applicable de plein droit.
--	---

Commentaires :

Pour les assujettis partiels, le délai d'arrêté du prorata définitif de l'année N-1 a été arrimé au dépôt de la DSF ; soit le 20 mai de l'année N+1 en principe.

Il s'agit d'une mesure salubre qu'il convient de saluer en ce sens qu'elle permet au contribuable de faire toutes les régularisations éventuelles lors du dépôt de la DSF (TSS, patente, prorata de déduction).

Toutefois, ce délai peut être prorogé si le contribuable sollicite le report de dépôt de la DSF.

Ensuite, lorsque le rapport entre le numérateur et le dénominateur est inférieur à 10% aucune déduction n'est admise.

Nous rappelons que cette limitation qui existait dans la loi n° 12-97 du 12 mai 1997 portant sur la TVA avait été supprimée avec l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année 2011. Le pourcentage de déduction était assis sur le pourcentage réel et non forfaitaire.

S'agissant des secteurs d'activité, cette option n'est pas vraiment compatible avec le principe de l'affectation, d'une part et d'autre part les conditions pour son implémentation ne sont pas définies, en dehors de tenir une comptabilité séparée ce qui est déjà extrêmement compliqué.

-
- ✓ Régularisation de la TVA en cas de cession d'une immobilisation avant le délai de quatre ans, et en cas de cession d'un bien ou service ne constituant pas des immobilisations

Article 25 : Lorsqu'un bien ayant fait l'objet d'une déduction au titre des immobilisations ne fait plus partie des actifs de l'entreprise, ou en l'absence de sortie desdits actifs, fait l'objet d'une modification au regard du droit à déduction, soit du fait d'un changement de réglementation, soit en raison d'un changement d'utilisation avant la fin de la troisième année qui suit celle de l'acquisition, l'assujetti est redevable d'une fraction de la taxe antérieurement déduite. Cette fraction est égale au montant de la déduction diminué d'un cinquième par année ou fraction d'année écoulée depuis l'acquisition. En cas de cession, si le bien constitue une immobilisation pour l'acquéreur, ce dernier peut opérer la déduction de la TVA correspondant au montant reversé par le vendeur au titre de la régularisation. Cette déduction est subordonnée à la délivrance par le vendeur au bénéficiaire, d'une attestation mentionnant le montant de la taxe déductible. Le reversement de la TVA est intégralement exigé en ce qui concerne les services et biens ne constituant pas des immobilisations, lorsque ceux-ci sont utilisés pour des opérations non soumises à la TVA.	Article 28 : 1) lorsqu'une immobilisation ayant fait l'objet d'une déduction de TVA ne fait plus partie des immobilisations de l'entreprise ou, en absence de sortie d'actif, en cas de modification de la situation de ce bien au regard du droit à déduction, soit en cas de changement de réglementation, soit en cas de perte de la qualité d'assujetti, soit en raison d'un changement d'utilisation avant la fin de quatrième année qui suit celle de l'acquisition, l'assujetti est redevable d'une fraction de la taxe antérieurement déduite. Cette fraction est égale au montant de la déduction diminuée d'un cinquième par année depuis l'acquisition. Aucune régularisation n'est toutefois due si la cession de l'immobilisation a été soumise à la TVA. 2) le reversement de la TVA initialement déduite est intégralement exigé en ce qui concerne les services et biens ne constituant pas des immobilisations lorsque ceux-ci ont été utilisés à des opérations non soumises à la TVA ; 3) en cas de vente à perte, la déduction de la TVA ayant grevé l'achat de biens est limitée au montant de la TVA due sur la vente. la déduction initiale doit donc être régularisée à due concurrence ; 4) la TVA déduite doit être régularisée dans les cas de disparition ou de changement d'affectation des biens ou produits destinés à l'exploitation. Toutefois, aucune régularisation n'est exigée dans les cas dument justifiés suivants : - destruction accidentelle des marchandises ; - mise à la casse ou au rebut des marchandises devenues inutilisables ou invendables ; - vol des marchandises.
--	--

Commentaires :

Il faut préciser que l'ancienne rédaction n'était pas précise ; surtout concernant les immobilisations.

Avec cette nouvelle rédaction les cas de régularisation sont les suivants :

1° Concernant les immobilisations.

- Lorsque la cession ou le changement de destination intervient avec collecte de la TVA, aucune régularisation n'est exigible ;
- Lorsque la cession ou le changement de destination intervient sans collecte de TVA avant la fin de la quatrième année, une fraction de la TVA initialement déduite doit être reversée au trésor public.

2°) Concernant les biens autres que les immobilisations

- Reversement de la totalité de la TVA initialement déduite lorsque le bien ou le service a été utilisé à des opérations non soumises à la TVA
- En cas de vente à perte, la TVA déductible est limitée au montant de la TVA collectée
- En cas de changement de destination, la TVA initialement déduite doit être reversée au trésor public

✓ Reformulation de l'article 26 (ancien) en ce qui concerne les régularisations de TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 26 : La TVA acquittée à l'occasion des ventes ou des services qui sont par la suite résiliés ou annulés ou restent impayés peut être récupérée par voie d'imputation sur l'impôt dû pour les opérations faites ultérieurement. Pour les opérations annulées ou résiliées, la récupération de la taxe acquittée à raison de ces opérations est subordonnée à l'établissement et à l'envoi au client d'une facture nouvelle annulant et remplaçant la facture initiale. Pour les opérations impayées, lorsque la créance est réellement et définitivement irrécouvrable, la rectification de la facture consiste dans l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec des indications réglementaires surchargées de la mention « <i>facture demeurée impayée pour la somme de ... FCFE</i> »	Article 29 : 1) La TVA acquittée à l'occasion des ventes ou des services qui sont par la suite résiliés, annulés ou restent impayés peut être récupérée par voie d'imputation sur l'impôt dû pour les opérations faites ultérieurement ; 2) Pour les opérations annulées ou résiliées, la récupération de la taxe acquittée est subordonnée à l'établissement et à l'envoi au client d'un duplicata de la facture initiale portant mention expresse de l'annulation de l'opération ; 3) Pour les opérations impayées lorsque la créance est réellement et définitivement irrécouvrable, la rectification de la facture consiste dans l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec des indications

<i>prix hors TVA et pour la somme de ... FCFA représentant la TVA correspondante qui ne peut faire l'objet d'une déduction ».</i>	réglementaires surchargées de la mention du montant de la facture demeurée impayée au prix hors TVA et pour le montant de la TVA correspondante, qui ne peut faire l'objet d'une déduction.
---	---

Commentaires : Sans commentaires

- ✓ Instauration de la publication en ligne de la liste de tous les contribuables assujettis à la TVA.

Article 27 : (NIU : loi de finances pour 2007) Tout redevable de la TVA doit, dans les 15 jours qui suivent le début de son activité, souscrire auprès de la Direction Générale des Impôts, une déclaration d'existence assortie d'une demande d'enregistrement en tant que redevable de la TVA. Une déclaration de cession, cessation ou modification doit être souscrite auprès de la Direction Générale des Impôts, dans les délais prévus aux articles 98-1 et 125 du Code Général des Impôts. La Direction Générale des Impôts délivre un certificat d'enregistrement ouvrant droit à l'assujettissement à la TVA et attribue au redevable un numéro d'identification unique, en abrégé NIU. Un redevable ne peut se prévaloir de la qualité d'assujetti qu'après enregistrement et attribution d'un NIU. Article 27 bis L'exercice du droit à déduction est subordonné à la présentation d'un état détaillé qui doit être joint à la déclaration de TVA. Cet état, dont le modèle est prescrit par l'administration, doit comporter les indications suivantes : A. En ce qui concerne les déductions se rapportant aux achats locaux et aux prestations de service, le nom ou la raison sociale du fournisseur ;	Article 30 : 1) Un redevable ne peut se prévaloir de la qualité d'assujetti qu'après enregistrement et attribution d'un numéro d'identification unique (NIU) ; 2) L'administration fiscale publie en ligne les numéros d'identification unique des contribuables en précisant notamment leur assujettissement à la TVA, leur dénomination sociale, leur adresse et leur résidence fiscale. Cette liste contribue à la certification des factures : elle est datée, archivée et régulièrement mise à jour. Article 31 : L'exercice du droit à déduction est subordonné à la présentation d'un état détaillé qui doit être joint à la déclaration de TVA. Cet état, dont le modèle est prescrit par l'administration, doit comporter les indications suivantes : A. En ce qui concerne les déductions se rapportant aux achats locaux et aux prestations de service, - le nom ou la raison sociale du fournisseur ; - le numéro d'identification unique (NIU) du fournisseur ; - le numéro, la date et le montant de la facture hors taxes ; - le montant de la taxe déductible facturée par le fournisseur ; - la nature des biens et services. B. En ce qui concerne les importations :
---	---

• le numéro d'identification unique (NIU) du fournisseur ; • le numéro, la date et le montant de la facture hors taxes ; • le montant de la taxe déductible facturée par le fournisseur ; • la nature des biens et services. B. En ce qui concerne les importations : • le numéro, la date et la valeur imposable en douanes de la déclaration de mise à la consommation ou de sortie d'entrepôt • la nature des biens importés ; • le numéro, la date et le montant de la quittance délivrée par les services de douanes. Outre l'état détaillé prévu ci-dessus, les assujettis à la TVA fournissent au moment du dépôt de la déclaration mensuelle du chiffre d'affaires, l'extrait de la balance de chaque compte de comptabilisation de la TVA suivant le plan comptable OHADA adapté à chaque entreprise. Le défaut de production de ces documents entraîne la réintégration d'office des déductions effectuées.	• le numéro, la date et la valeur imposable en douanes de la déclaration de mise à la consommation ou de sortie d'entrepôt • la nature des biens importés ; • le numéro, la date et le montant de la quittance délivrée par les services de douanes. Outre l'état détaillé prévu ci-dessus, les assujettis à la TVA fournissent au moment du dépôt de la déclaration mensuelle du chiffre d'affaires, l'extrait de la balance de chaque compte de comptabilisation de la TVA suivant le plan comptable OHADA adapté à chaque entreprise. Le défaut de production de ces documents entraîne la réintégration d'office des déductions effectuées.
--	--

Commentaires :

L'innovation majeure ici réside dans la publication en ligne de tous les assujettis à la TVA.

Nous espérons que cette mesure sera rapidement implémentée afin de permettre au contribuable de connaître le statut de son fournisseur, afin d'éviter de se voir refuser la déduction de la TVA facturée par ce dernier. Il s'agit d'identifier les contribuables jugés dangereux qui pourraient disparaître en emportant avec eux la TVA collectée sans l'avoir reversée.

-
- ✓ Reformulation de l'article 28 (ancien), relatif aux informations obligatoires devant apparaître sur une facture

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 28 :	Article 32 :

Les redevables doivent tenir une comptabilité régulière comportant : • un livre-journal coté et paraphé ; • un journal des ventes ; • un journal des achats ; • un livre d'inventaire ; • un grand livre des comptes ; • une balance des comptes. La comptabilité doit être disponible au Congo, au siège social ou au principal établissement de l'entreprise. Le lieu de tenue de comptabilité détermine l'Unité des Grandes Entreprises à laquelle l'entreprise est rattachée. Les documents comptables doivent être conservés pendant une durée de dix années majorée éventuellement des exercices pour lesquels un crédit de TVA a été reporté et non imputé. Les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction doivent être des documents originaux.	1) Quel que soit leur régime d'imposition, les assujettis doivent délivrer une facture pour les biens livrés ou les services rendus, ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations et donnant lieu à exigibilité de la taxe. 2) La facture doit faire apparaître distinctement : - la date et le numéro de la facture dans une série continue ; - le nom, l'adresse précise, la raison sociale, la dénomination, le numéro d'identification unique, et le numéro d'immatriculation au registre du commerce et de crédit mobilier ou au registre des métiers de l'assujetti qui délivre la facture, ainsi que son régime d'imposition ; - le taux de la TVA appliquée, le prix hors taxe de l'opération, la taxe correspondante et le montant toutes taxes comprises ; - le nom, l'adresse et le numéro d'identification unique du client ; - la désignation et la quantité des biens ou prestations ; - les références bancaires ; - le régime d'imposition ; - les services des impôts dont il dépend pour ses obligations fiscales. 3) Pour les assujettis partiels, les opérations soumises à la TVA doivent être distinguées de celles qui n'y sont pas soumises. Pour chaque opération ayant donné lieu à l'établissement d'une facture, doivent être indiqués : - le montant non taxable de l'opération ; - le montant taxable, le taux applicable et le montant de la TVA. Article 33 : 1) Les assujettis à la TVA, quel que soit leur régime d'imposition, doivent tenir une comptabilité conforme au système normal du SACHA comportant : - un livre journal coté et paraphé ; - un journal des ventes ; - un journal des achats ; - un livre d'inventaire ;
---	---

	-un grand livre des comptes ; -une balance des comptes. 2) La comptabilité doit être disponible au Congo, au siège social ou au principal établissement de l'entreprise. Le lieu de tenue de la comptabilité détermine la résidence fiscale à laquelle l'entreprise est rattachée. 3) Les documents comptables ainsi que les pièces justificatives des opérations effectuées par le redevable, doivent être conservés pendant un délai de dix ans après l'année au cours de laquelle les opérations ont été constatées dans les écritures comptables, majorés éventuellement des exercices pour lesquels un crédit de TVA a été reporté et non imputé. Les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction doivent être des documents originaux. Ces documents doivent être présentés à toute requête des agents de l'administration fiscale.
--	--

Commentaires : Sans commentaires

✓ Suppression de de la facture sécurisée et de la caisse enregistreuse

Article 29 : <i>(lois de finances pour 2007 et 2012)</i> 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 ;	Article 34 : Toute personne qui mentionne la TVA sur une facture ou sur tout autre document en tenant lieu, est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation. Il y a donc un risque certain d'appliquer cette mention en cas de doute sur l'application de la TVA à une opération déterminée. Lorsque la facture ou le document ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix non acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée.
---	---

• le régime d'imposition ; • le service des impôts dont il dépend pour ses obligations fiscales professionnelles. Article 30 : Toute personne qui mentionne la TVA sur une facture ou sur tout autre document en tenant lieu, est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation. Lorsque la facture ou le document ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix non acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée Art. 30 bis (créé par la LF 2023)-. Les factures définies à l'article 29 ci-dessus sont établies par le fournisseur des biens et services au profit de son client et transmises à l'administration fiscale au moyen d'une machine électronique de facturation certifiée. Art.30 ter (Créé par la LF 2023)-. La Direction Générale des Impôts et des Domaines et l'Agence de Régulation des Postes et de Télécommunications Electroniques sont chargées de la mise en œuvre des modalités d'utilisation des machines électroniques de facturation certifiées. Art. 30 quater (créé par la LF 2023)-. Les présentes dispositions remplacent les dispositions relatives à la facture sécurisée et aux caisses enregistreuses instituées par la loi de finances pour l'année 2012.	
---	--

Commentaires :

La facture sécurisée et la caisse enregistreuse n'ont réellement jamais fonctionné depuis leur création en 2012. Cette suppression n'a pas vraiment d'impact.

✓ Les obligations des contribuables en matière de liquidation et de recouvrement de la TVA

Article 31 : Tout redevable de la TVA est tenu de souscrire, auprès de sa résidence fiscale une	Article 35 : 1) Tout redevable de la TVA est tenu de souscrire, auprès de sa résidence fiscale, une déclaration conforme au modèle prescrit par l'administration faisant apparaître la taxe
---	--

déclaration conforme au modèle prescrit par l'administration. La déclaration des opérations d'un mois donné doit être déposée au plus tard le 20 du mois suivant en double exemplaire accompagnée du paiement de la TVA qui est ainsi reversée spontanément. Les exportateurs assujettis à la TVA, qui réalisent plus de 80% de leurs ventes à l'étranger, sont autorisés à retenir la TVA qui leur est facturée sur l'acquisition des biens et services ouvrant droit à déduction. Article 31 bis. - L'administration fiscale est chargée du recouvrement et du contrôle de la TVA. La taxe exigible est reversée spontanément chaque mois. La déclaration qui concerne les opérations du mois précédent doit être souscrite, même si aucune affaire n'a été réalisée au cours du mois concerné et est, dans ce cas, revêtue de la mention « néant ». Les exportateurs sont tenus d'annexer à leur déclaration mensuelle les références douanières des exportations effectuées ainsi que celles du rapatriement des fonds sur les ventes à l'exportation dont le remboursement est demandé. Art. 32.- Les redevables soumis au régime réel d'imposition sont tenus de déposer mensuellement leur déclaration de recettes indiquant le montant total des opérations réalisées et le détail des opérations taxables.	collectée et la taxe déductible sur les opérations du mois précédent. 2) la taxe exigible est payée directement et spontanément chaque mois. 3) L'administration fiscale est chargée du recouvrement et du contrôle de la TVA . La déclaration des opérations d'un mois donné doit être déposée au plus tard le 20 du mois suivant, en double exemplaire, accompagné du paiement de la TVA qui est ainsi reversée spontanément. 4) La déclaration qui concerne les opérations du mois précédent doit être souscrite même si aucune affaire n'a été réalisée au cours du mois concerné et est, dans ce cas, revêtue de la mention « NEANT ». 5) Les exportateurs sont tenus d'annexer à leur déclaration mensuelle les références douanières des exportations effectuées ainsi que celle du rapatriement des fonds sur les ventes à l'exportation dont le remboursement est demandé. 6) Les exportateurs assujettis à la TVA qui réalisent plus de 80% de leur vente à l'étranger sont autorisés à retenir la TVA qui leur est facturée sur l'acquisition des biens et services ouvrant droit à déduction. Article 36 : Les redevables soumis au régime réel d'imposition sont tenus de déposer mensuellement leur déclaration de recettes réalisée indiquant le montant total des opérations réalisées et le détail des opérations taxables.
---	--

Commentaires :

1°) Depuis la loi de finances pour 2021, ne figure plus l'obligation pour les administrations publiques, les entreprises d'État, les établissements publics, les collectivités locales, de retenir la TVA à la source.

Toutefois, d'une part, à notre connaissance, cette pratique se continue, et d'autre part, dans la partie de la loi de finances réservée aux modalités de recouvrement des impôts et taxes intérieurs, il est précisé que la TVA collectée par ces derniers est recouvrée par les comptables publics qui ont l'obligation de délivrer un bordereau de retenue au contribuable (cf. P.98 de la LF 2024).

2°) S'agissant de la possibilité de pratiquer une retenue à la source pour la TVA appliquée aux facturations des exportateurs, le texte de la loi congolaise qui a maintenu cette possibilité, est en contradiction avec d'une part le principe de neutralité de la TVA, et surtout aurait dû à encadrer strictement au regard des dispositions de la Directive ; **en effet, la Directive a maintenu cette possibilité, mais dans un optique de protection de l'État, non spécifiquement applicable aux exportateurs.**

(Cf. l'article 35 de la Directive).

Or, la généralisation de cette option et le fait qu'elle soit limitée aux exportateurs, laisse à penser qu'il s'agit d'une mesure qui pourrait constituer une alternative pour l'État, à la place du remboursement des crédits d'impôt des exportateurs.

En conséquence, ces retenues telles que mentionnées dans leur généralité, sont contraires à la Directive.

-
- ✓ Reformulation de l'article 33 (ancien) relatif à la liquidation et le recouvrement de la TVA à l'importation

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 33 : La TVA perçue à l'importation est liquidée par l'Administration des Douanes et des Droits Indirects et son recouvrement est assuré par les comptables du Trésor et le cas échéant, par l'administration douanière. À l'importation, la TVA doit être obligatoirement déclarée et versée avant l'enlèvement de la marchandise. La TVA à l'importation ne peut être acquittée sous le régime de crédit d'enlèvement. Pour autoriser la déduction de la TVA, doivent être fournies pour chaque opération : • Une déclaration en douane mentionnant le numéro d'identification unique (NIU) de l'assujetti ; • Une quittance délivrée par le service de recouvrement donnant le montant de la TVA acquittée. Par dérogation aux dispositions qui précèdent, les entreprises assujetties qui réalisent des investissements productifs pour des montants supérieurs à 100.000.000 FCFA peuvent différer le paiement de la TVA à l'importation à la date du dépôt de la déclaration mensuelle du mois suivant celui de l'importation. La TVA dont le paiement est reporté ne peut concerner que les biens d'investissements prévus dans le cadre	Article 37 : 1) la TVA perçue à l'importation est liquidée par l'administration des douanes et des droits indirects et son recouvrement est assuré, soit par l'Administration douanière, soit le cas échéant par les comptables du Trésor. 2) la TVA à l'importation doit être obligatoirement déclarée et versée avant l'enlèvement de la marchandise. Toutefois, la TVA à l'importation n'est pas exigible au vu des déclarations établies dans des régimes douaniers suspensifs ou sous le régime de l'enlèvement direct. L'administration des douanes est tenue de transmettre systématiquement à l'administration fiscale, les listes des assujettis à la TVA bénéficiaires des crédits d'enlèvement. Pour autoriser la déduction de la TVA, doivent être fournis pour chaque opération : -une déclaration en douanes mentionnant le NIU de l'assujetti ; -Une quittance délivrée au nom de l'assujetti par les services de recouvrement donnant le montant de la TVA acquittée.

d'un plan établi par l'assujetti et visé par l'administration fiscale. Article 34 : (Modifiée par la LF 2021) - Les receveurs sont responsables du recouvrement des impositions dont ils ont la charge. Article 35 : (Modifiée par la LF 2021) - Un avis de mise en recouvrement est établi par l'ordonnateur secondaire, responsable de la résidence fiscale dont relève le contribuable, lorsque les sommes dues ne sont pas acquittées au terme du délai prescrit par la loi, ou à l'issue d'un contrôle fiscal.	Par dérogation aux dispositions qui précèdent, les entreprises assujetties qui réalisent des investissements productifs pour des montants supérieurs à 100 000 000 de francs CFA peuvent différer le paiement de la TVA à l'importation à la date du dépôt de la déclaration mensuelle du mois suivant celui de l'importation. La TVA dont le paiement est reporté ne peut concerner que les biens d'investissements prévus dans le cadre d'un plan établi par l'assujetti et visé par l'administration fiscale. Article 38 : Les receveurs sont responsables du recouvrement des impositions dont ils ont la charge. Un avis de mise en recouvrement est établi par l'ordonnateur secondaire, responsable de la résidence fiscale dont relève le contribuable, lorsque les sommes dues ne sont pas acquittées au terme du délai prescrit par la loi ou à l'issue d'un contrôle fiscal. Article 38A : Les centimes additionnels sont applicables aux opérations soumises à la TVA. 2- Le fait générateur et l'exigibilité des centimes additionnels sont définis comme en matière de TVA. 3- La base d'imposition aux centimes additionnels est le montant de la TVA collectée. 4- Le taux applicable aux centimes additionnels est de 5 %. 5- Les centimes additionnels ci-dessus définis sont perçus et contrôlés par l'administration fiscale au profit des collectivités locales. 5- Les centimes additionnels à la TVA ne donnent pas droit à déduction.
--	---

Commentaires :

La compétence attribuée au comptable public hors douane se justifierait par la possibilité d'auto-liquider les droits de douanes sur le mois suivant celui de l'importation des biens constitutifs d'investissements productifs.

- ✓ Aménagement du dispositif relatif au remboursement du crédit de TVA

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 36 (Modifiée par la LF 2021) : 1) Lorsque le montant de la taxe déductible au titre d'un mois est supérieur à celui de la taxe exigible, l'excédent constitue un crédit de TVA imputable sur la taxe exigible sur les périodes ultérieures jusqu'à épuisement, sans limitation de délai. 2) Le crédit d'impôt ne peut faire l'objet d'un remboursement au profit de l'assujetti, à l'exception des cas prévus ci-dessous. 3) Les crédits de TVA dûment justifiés peuvent faire l'objet d'un remboursement au profit : - des entreprises exportatrices qui réalisent plus de 80% de leur chiffre d'affaires sur les ventes à l'étranger ; - des industriels ayant réalisé des investissements consécutifs à une convention d'établissement ; - des missions diplomatiques ou consulaires, - des entreprises en cessation d'activité. 4) En ce qui concerne les assujettis qui réalisent des opérations d'exportation, le montant du crédit de TVA à rembourser est limité au montant de TVA calculé fictivement par application du taux en vigueur au montant des exportations réalisées au cours du mois. 5) Le crédit de TVA dont le remboursement a été demandé ne peut donner lieu à imputation dans la déclaration du mois suivant. Ce crédit est automatiquement annulé lorsque le remboursement a été rejeté par l'administration fiscale.	Article 39 : 1) lorsque le montant de la taxe déductible au titre d'un mois est supérieur à celui de la taxe exigible, l'excédent constitue un crédit de TVA imputable sur la taxe exigible pour la période suivante. Les crédits de TVA générés par le mécanisme des déductions sont imputables sur la TVA due pour les périodes ultérieures jusqu'à épuisement, sans limitation de délai. 2) les crédits de TVA dûment justifiés font l'objet de remboursement sous certaines conditions prévues ci-dessous, aux assujettis personnes morales dans un délai qui ne peut être supérieur à trois mois à compter du dépôt de la demande de remboursement. 3) les demandes de remboursement effectuées par les assujettis ci-dessous sont traitées dans un délai qui ne peut dépasser deux (2) mois : - aux exportateurs qui réalisent plus de 80% de leur chiffre d'affaires sur les ventes à l'étranger ; - aux entreprises en situation de crédits structurels du fait de retenues à la source ; - aux missions diplomatiques ou consulaires, sous réserve de réciprocité ; - aux entreprises en cessation d'activités. 4) les demandes de remboursement ne sont recevables que si le contribuable est à jour de toutes ses obligations fiscales. 5) pour les exportateurs, les demandes de remboursement doivent en outre être accompagnées des attestations d'exportation et des références du rapatriement des fonds correspondants.

6) En aucun cas, les crédits de TVA ne peuvent être imputés sur des impôts et taxes autres que la taxe sur la valeur ajoutée. 7) La TVA acquittée en espèces sur toute facture dont le montant est égal ou supérieur à Cinq Cent Mille (500 000) FCFA n'est pas remboursable (loi de finances pour 2013). 8) les crédits de TVA dûment justifiés peuvent faire l'objet de remboursement : - Dans un délai de six mois à compter du dépôt de la demande, pour tous les contribuables - à la fin de chaque trimestre, pour les missions diplomatiques ou consulaires sous réserve de réciprocité lorsque celles-ci ont acquittés au préalable la taxe ; En l'absence de remboursement dans les délais prévus ci-dessus, le contribuable a la possibilité d'imputer le montant du crédit de la taxe validé et notifié par la direction générale des impôts et des domaines. La demande de restitution doit être déposée trimestriellement et au plus tard avant l'expiration d'un délai de deux ans à compter de l'acquisition des biens ou services. Sous réserve de réciprocité ;	Pour les contribuables exportateurs ne remplissant pas les critères visés au tiret b) du paragraphe 2 de l'article 34, le montant du crédit de TVA à rembourser est limité au montant de TVA calculé fictivement par application du taux en vigueur au montant des exportations réalisées au cours du mois. 6)le crédit de la TVA dont le remboursement a été demandé ne peut donner lieu à imputation dans la déclaration du mois suivant. Ce crédit est automatiquement annulé, notamment lorsque le remboursement a été rejeté par l'administration fiscale.
--	---

Commentaires :

Une lecture précise du texte nouveau aboutit à constater que désormais tous les crédits de TVA sont potentiellement remboursables dans un délai maximum de trois mois à compter du jour où la demande de remboursement a été introduite, sachant que ce délai est réduit à deux mois pour les contribuables suivants :

- exportateurs ;
- aux entreprises en situation de crédits structurels du fait de retenues à la source ;
- aux missions diplomatiques ou consulaires, sous réserve de réciprocité ;
- aux entreprises en cessation d'activités.

Or, cette rédaction est différente de la rédaction de la Directive, qui ne semble permettre le remboursement que dans les cas visés ci-dessus.

Que faire si le remboursement n'est pas effectif ? Le législateur n'a rien prévu.

Toutefois, si le crédit de TVA est validé par l'administration fiscale, le contribuable peut faire valoir les dispositions de l'article 461 Ter du CGI tome 1 (tel que modifié par la loi de finances pour 2023) afin de l'imputer sur tout impôt et taxes y compris ceux retenus à la source :
« le comptable public compétent peut affecter au paiement des impôts, droits, taxes, pénalités et intérêts de retard dus par un contribuable, les remboursements de TVA, les dégrèvements ou restitutions d'impôts, droits, taxes, pénalités ou intérêts constatés et validés par l'administration au bénéfice de celui-ci. »

Certes, la Directive semble s'opposer à de telles imputations (cf. art 37-7 Dir), mais les autorisent pour les impôts découlant de contrôles fiscaux.

✓ Instauration d'un taux réduit de la TVA dans les zones économiques spéciales

Point 1 et 2 : sans changement

3) les ventes et les acquisitions des biens et services faites par les développeurs et les entreprises installées dans les zones économiques spéciales sont soumises au taux réduit de la TVA.

Commentaires : sans commentaire

✓ Taxe Unique Sur les Salaires (TUS) : modification de quelques taux de répartition de la TUS au Trésor Public

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
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 4(nouveau) : sont assujettis à la taxe unique sur les salaires, les personnes morales, de droit public ou de droit privé, les exploitants individuels relevant du régime du réel employant un ou plusieurs travailleurs.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article 5 : Sont exonérés de la taxe unique sur les salaires : • L'État ; • Les gouvernements étrangers avec Lesquels l'État a passé des accords de coopération pour le personnel d'assistance technique civil ou militaire ;	Article 5 (nouveau) : sont exonérés de la taxe unique sur salaires : -l'État, les collectivités locales et les établissements publics à budget non autonome ; -les gouvernements étrangers avec lesquels l'État a passé des accords de coopération pour le personnel d'assistance technique civil ou militaire ; -les missions diplomatiques et consulaires.

• Les missions diplomatiques et consulaires ; • Les exploitants individuels et les sociétés exerçant dans les secteurs de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture.	Les exploitants individuels relevant du régime du forfait et les sociétés exerçant dans le secteur de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture.
---	---

Article 8 : (modifié par la LF 2019, 2020, 2021, 2022 et la LF 2023) : 1. La taxe unique sur les salaires est répartie comme suit : -Budget de l'État : 40% Fonds d'impulsion de garantie et d'accompagnement : 20% - Fonds national d'appui à l'employabilité et à l'apprentissage : 13% - Agence congolaise pour l'emploi : 7% - -Fonds national de l'habitat : 15% - Agence congolaise de Développement des Petites et Moyennes Entreprises: 5%. 2. La part revenant au budget de l'État et du Fonds national de l'habitat est recouvrée par l'administration fiscale. 3. Les parts affectées au Fonds d'Impulsion de Garantie et d'Accompagnement (FIGA), à l'agence congolaise pour l'emploi (ACPE) et au fonds national d'appui à l'employabilité et à l'apprentissage (FONEA) recouvrees par la caisse nationale de sécurité sociale comme en matière des cotisations sociales. Article 9 : Le défaut de déclaration et de paiement de la taxe unique sur les salaires sont sanctionnés, comme en matière d'impôt direct conformément au code général des impôts.	Article 8 (nouveau) : 1-la taxe unique sur les salaires est répartie comme suit par le Trésor Public : • Budget de l'État : 40% ; • Fonds d'impulsion, de garantie et d'accompagnement : 10% ; • Fonds national d'appui à l'employabilité et à l'apprentissage : 23% ; • Agence congolaise pour l'emploi : 7% ; • Fonds national de l'habitat : 15% ; • Agence de développement des petites et moyennes entreprises : 5%. 2- les parts revenant au budget de l'État et au Fonds national de l'habitat sont recouvrees par l'administration fiscale. 3)les parts affectées au Fonds d'impulsion de garantie et d'accompagnement (FIGA), à l'agence congolaise pour l'emploi (ACPE) et Fonds National d'Appui à l'employabilité et à l'Apprentissage (FONEA) sont recouvrees par la Caisse nationale de sécurité sociale comme en matière de cotisations sociales. Le reste : supprimé
---	---

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 I) ; • 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.	
--	--

Commentaires : Sans commentaire

✓ L'institution de la taxe sur la gestion du fret terrestre

Article 1 : il est institué en République du Congo, une taxe sur la gestion du fret terrestre des transports de marchandises circulant sur le réseau routier, et ferroviaire. Article 2 : la taxe sur la gestion du fret terrestre est perçue au profit du Trésor Public. Article3 : sont soumis à la taxe sur la gestion du fret terrestre, les opérateurs des transports de marchandises intra et inter-états. Article 4 : la taxe sur la gestion du fret terrestre est à la charge de la direction générale des transports terrestres. Article5 : la taxe sur la gestion du fret terrestre est fixée forfaitairement comme suit : -pour les opérateurs des transports des marchandises nationaux :60.000 FCFA ; -pour les opérateurs des transports des marchandises intra et inter-états : 106.000 FCFA. Article 6 : la taxe est recouvrée par le comptable public assigné auprès de la direction générale des transports terrestre. Clé de répartition de taxe : -Trésor Public :50% -DGTT : 50% (dont 30% pour l'opérateur de gestion de fret).
--

Commentaires :Sans commentaires : **mauvaise rédaction de l'article 4.**

Lire « la direction générale des transports terrestre est chargée de la gestion de la taxe sur le fret terrestre »

au lieu de « la taxe sur la gestion du fret terrestre est à la charge de la direction générale des transports terrestres. »

- ✓ Modification des dispositions de l'article onzième de la loi de finance pour l'année 2015, en ce qui concerne l'impôt forfaitaire sur les pylônes des sociétés de télécommunication.

Ancienne rédaction	Nouvelle rédaction
Article onzième : il est institué, en République du Congo, un impôt forfaitaire annuel sur les pylônes des sociétés de télécommunication. A. CHAMP D'APPLICATION 1- L'impôt sur les pylônes des sociétés de télécommunication est perçu au profit des collectivités locales. 2- Sont soumis à cet impôt, les pylônes de télécommunication supportant les installations ou extension des réseaux téléphoniques. A. PERSONNES IMPOSABLES 3- L'impôt sur les pylônes des sociétés de télécommunication est à la charge des entreprises de télécommunication A. EXEMPTIONS 4- Sont exemptées de cet impôt, les petites antennes de télécommunication à usage domestique. B. LIEU D'IMPOSITION 5- Tout pylône de télécommunication est imposé dans la commune ou le département où il est situé. C. MONTANT DE L'IMPOSITION 6- Le montant de l'impôt forfaitaire est fixé à 1 000 000 de FCFA par pylône. Il est constaté, liquidé et émis par l'administration fiscale. D. RECOUVREMENT DE L'IMPÔT 7- L'impôt forfaitaire sur les pylônes des sociétés de télécommunications est recouvré par déclaration et paiement spontanés des contribuables auprès du comptable public de leur résidence fiscale sans avertissement préalable, dans les délais prévus à l'article 461 bis du CGI, tome 1.	Article onzième (nouveau) : Points A à E : sans changement F. RECOUVREMENT DE L'IMPOT 7-l'impot forfaitaire sur les pylônes des sociétés de télécommunication est recouvré par déclaration et paiement spontanés des contribuables auprès du receveur de la collectivité locale ou le pylône est situé au plus tard le 31 mars de chaque année. Points G à H : sans changement

E. SANCTIONS 8- Le défaut de déclaration ou le paiement tardif est sanctionné par une pénalité de 50%. F. CONTENTIEUX DE L'IMPOSITION 9- Le contentieux relatif à l'assiette et au recouvrement de l'impôt est régi par le Code Général des Impôts.	
---	--

Commentaires :

Cet impôt ne sera plus payé auprès de l'administration fiscale. C'est désormais le receveur de la collectivité locale qui assurera le recouvrement.