

REPUBLIQUE DE COTE D'IVOIRE

Union-Discipline-Travail



BULLETIN OFFICIEL

DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

HORS SERIE
31 BODGI-2016-HS 11

ANALYSE DE L'ANNEXE FISCALE
A LA LOI N° 2015-840 DU 18 DECEMBRE 2015
PORTANT BUDGET DE L'ETAT POUR L'ANNEE 2016

MINISTERE AUPRES DU PREMIER MINISTRE,
CHARGE DU BUDGET
ET DU PORTEFEUILLE DE L'ETAT

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS



MINISTERE AUPRES DU PREMIER MINISTRE,
CHARGE DU BUDGET
ET DU PORTEFEUILLE DE L'ETAT



REPUBLIQUE DE COTE D'IVOIRE
Union – Discipline – Travail

**DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS**

Le Directeur général

Abidjan, le

N° _____/MPMB/DGI/DLCD-SDPD/03-2016/

NOTE DE SERVICE

Destinataires : Tous services

**Objet : Analyse des dispositions de l'annexe fiscale à la loi
de Finances portant Budget de l'Etat pour l'année 2016**

Les dispositions de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, qui ont pris effet le 4 janvier 2016, s'inscrivent dans le cadre des politiques gouvernementales de soutien au secteur privé, d'optimisation des recettes fiscales et d'aide sociale aux populations.

Le commentaire administratif ci-après, concerne les principales mesures contenues dans cette annexe fiscale.

Toutes difficultés d'application de la présente note me seront signalées sans délai.

P/ le Directeur général, et
P.I le Directeur général adjoint

Claver N. N'CHO

PREMIERE PARTIE : TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES.....	01
P.1.01 - PRECISION RELATIVE A L'ASSUJETTISSEMENT DES OPERATIONS DE TRANSFERT D'ARGENT A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (Article 5).....	02
I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	02
II- EXAMEN DU DISPOSITIF.....	02
A-Champ d'application.....	02
1- Opérations concernées.....	02
2- Personnes visées.....	02
B- Assiette et taux de la taxe.....	03
C- Effet de la mesure.....	03
P.1.02 - AMENAGEMENT DU MODE DE GESTION DE L'EXONERATION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES PETROLIERES ET MINIERES (Article 7).....	04
I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	04
II- EXAMEN DU DISPOSITIF	04
A- Champ d'application de la mesure.....	04
B- Mise en œuvre de la mesure.....	05
1- Procédure d'obtention de l'attestation et durée de validité.....	05
2- Modalités d'utilisation de l'attestation.....	05
3- L'arrêté portant définition de la liste des entreprises minières, pétrolières et des sous-traitants des entreprises pétrolières.....	06
4- Les états périodiques.....	06
C- Régime applicable aux factures établies avant l'entrée en vigueur du dispositif et n'ayant pas encore fait l'objet de demande d'attestation.....	07
D- Régime applicable aux demandes d'attestation en cours d'instruction à la date d'entrée en vigueur du nouveau dispositif.....	07

DEUXIEME PARTIE : IMPOTS SUR LE REVENU.....	09
P.2.01 - AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA REDUCTION D'IMPOTS CEDULAIRES EN CAS D'INVESTISSEMENT DE BENEFICES EN COTE D'IVOIRE (Article 9).....	10
I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	10
II- EXAMEN DU DISPOSITIF.....	10
A- Dispositions antérieures.....	10
B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2016.....	11
1- Institution à la charge des entreprises bénéficiaires de l'obligation de production d'une déclaration de fin des travaux et d'un état récapitulatif des investissements réalisés	11
2- Institution de sanctions.....	12
a-Notion de déclaration non conforme ou de déclaration frauduleuse	12
b-Contenu des sanctions.....	12
TROISIEME PARTIE : IMPOTS FONCIERS.....	13
P.3.01 - REDUCTION DES TAUX DE L'IMPOT FONCIER (Article 10).....	14
I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	14
II-ANALYSE DU DISPOSITIF.....	14
A- Personnes concernées.....	14
B- Taux applicables.....	14
C-Immeubles concernés.....	14
QUATRIEME PARTIE : DROITS D'ENREGISTREMENT.....	16
P.4.01 - AMENAGEMENT DU REGIME FISCAL DES CESSIONS DE DROITS SOCIAUX D'ENTREPRISES (Article 12).....	17
I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	17

II-ANALYSE DU DISPOSITIF.....	17
A- Champ d'application.....	17
1- Opérations concernées.....	17
2- Opérations non concernées.....	18
3- Redevables.....	18
a-Cédant.....	18
b-Cessionnaire.....	18
c- Entreprise dont les droits sont cédés.....	19
B- Modalités de mise en œuvre	19
1- Fait générateur et exigibilité.....	19
2- Base d'imposition.....	19
3- Recouvrement.....	19
 P.4.02 - AMENAGEMENT DU DISPOSITIF RELATIF AU DROIT D'ENREGISTREMENT DES BAUX	
(Article 13).....	21
I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	21
II- ANALYSE DU DISPOSITIF	21
A- Condition relative aux personnes.....	21
B- Condition relative à la destination des baux.....	21
C- Condition relative aux loyers.....	22
 CINQUIEME PARTIE : DISPOSITIONS DIVERSES.....	23
 P.5.01 - MESURES FISCALES EN FAVEUR DE L'EMPLOI (Article premier).....	24
I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	24

II-EXAMEN DU DISPOSITIF.....	25
A- En matière de création d'emplois.....	25
1- Aménagement du crédit d'impôt annuel.....	25
a-Relèvement du montant du crédit d'impôt par emploi créé.....	25
b-Aménagement du crédit d'impôt pour les entreprises relevant de l'impôt synthétique.....	25
2- Assouplissement de la condition d'exonération de la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation à la charge de l'employeur.....	25
3- Allègement de la condition liée au nombre de personnes à embaucher pour bénéficier de la mesure.....	26
4- Les modalités de mise en œuvre des avantages.....	26
B- En matière de formation et d'apprentissage.....	26
1- Octroi d'un crédit d'impôt.....	26
2- Relèvement de la tranche mensuelle exonérée d'impôt sur les Salaires.....	27
C- Date d'effet des avantages.....	27
P.5.02 - MESURES DE SOUTIEN AUX PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES (Article 2).....	28
I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	28
II- EXAMEN DU DISPOSITIF.....	28
A- Entreprises visées par la mesure.....	28
B- Avantages accordés.....	29
1- Conditions du bénéfice des avantages.....	29

	2- Etendue des avantages.....	30
P.5.03 -	MESURE D'INCITATION A L'IMMATRICULATION FISCALE DES ENTREPRISES (Article 3).....	32
	I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	32
	II-EXAMEN DU DISPOSITIF.....	32
	A- Mesure d'incitation à l'immatriculation volontaire.....	32
	1- Champ d'application.....	32
	a- Les contribuables concernés.....	32
	b- Les impositions visées.....	33
	2- Conditions d'application.....	33
	3- Sanctions.....	34
	a- Amende.....	34
	b- Majoration.....	34
	B-Non-déductibilité des sommes versées en espèces, d'un montant supérieur à 250 000 francs.....	34
	1-Notion de paiement en espèces.....	34
	2- Seuil de non-déductibilité des sommes versées en espèces.....	35
	3- Champ d'application.....	36
	a- Personnes visées.....	36
	b- Charges visées.....	36
P.5.04 -	PRECISION RELATIVE AU REGIME FISCAL DES ENTREPRISES ELIGIBLES AU REGIME DE LA ZONE FRANCHE DE LA BIOTECHNOLOGIE ET DES TECHNOLOGIES DE L'INFORMATION ET DE LA COMMUNICATION (Article 20).....	37
	I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	37
	II-ANALYSE DU DISPOSITIF.....	37
	A- Les entreprises concernées.....	37

	B- Les impôts concernés.....	38
P.5.05 -	AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA SOUSCRIPTION DE TITRES PAR LES ENTREPRISES DU SECTEUR DES TELECOMMUNICATIONS ET DES TECHNOLOGIES DE L'INFORMATION ET DE LA COMMUNICATION (Article 22).....	40
	I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	40
	II-ANALYSE DU DISPOSITIF.....	40
	A- Champ d'application.....	40
	1- Les personnes concernées.....	40
	2-Les revenus visés.....	40
	3- Les souscriptions concernées.....	41
	B- Assiette.....	41
	C- Fait générateur de l'obligation.....	41
	D- Les modalités pratiques de la souscription.....	41
P.5.06 -	AMENAGEMENT DES CONDITIONS DE RECEVABILITE DES ETATS FINANCIERS (Article 24).....	42
	I-PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF.....	42
	II-ANALYSE DU DISPOSITIF.....	42
	A- Champ d'application de la mesure.....	42
	1- Les entreprises visées par la formalité de certification.....	42
	2- Les entreprises soumises à la formalité de visa.....	43
	B- Modalités d'application de la mesure.....	43
	1- Délais de dépôt des états financiers.....	43
	2- Sanctions.....	44
	α-Application d'une amende.....	44

b-Application d'une majoration.....	44
--	-----------

PREMIERE PARTIE
TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

**P1. 01- PRECISION RELATIVE A L'ASSUJETTISSEMENT DES OPERATIONS
DE TRANSFERT D'ARGENT A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE**
(Article 5)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 5 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, a expressément soumis les opérations de transfert d'argent sous toutes leurs formes à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et précise que ces opérations ne sont pas assujetties à la taxe sur les opérations bancaires (TOB).

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- EXAMEN DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

1- Opérations concernées

Le dispositif vise les opérations de transfert d'argent.

Par opérations de transfert d'argent, il faut entendre les transferts d'espèces effectués généralement par les réseaux d'agences agréés, via des réseaux internationaux ou nationaux spécialisés tels que Western Union, Money Gram ou les réseaux d'opérateurs de téléphonie mobile nationaux dont les prestations sont offertes notamment sous les noms commerciaux de Orange Money, MTN Mobile Money ou Flooz Mobile Money.

Les opérations exclusivement bancaires portant sur les transferts de compte à compte par virement manuel ou électronique ne sont pas soumis à la TVA. Ces opérations relèvent de la taxe sur les opérations bancaires.

2- Personnes visées

Le service de transfert d'argent est un service multiforme dans la mesure où il est offert à la fois par les établissements bancaires et par les entreprises non bancaires.

Sont donc visés par le dispositif, les établissements bancaires ainsi que les entreprises non bancaires, notamment les entreprises de téléphonie et les autres

entreprises exerçant à titre principal ou accessoirement l'activité de transfert d'argent.

B- Assiette et taux de la taxe

La taxe est assise sur le montant des commissions et autres rémunérations perçues à l'occasion du transfert et non sur le montant transféré.

Le taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux opérations de transfert d'argent est de 18 %.

C- Effet de la mesure

L'article 5 de l'annexe fiscale a un caractère interprétatif. L'obligation de l'application de la TVA sur les opérations de transfert ne court donc pas à compter de l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016. Par conséquent, des contrôles fiscaux peuvent être effectués dans le délai de reprise imparti à l'Administration sur les exercices antérieurs.

P1. 02- AMENAGEMENT DU MODE DE GESTION DE L'EXONERATION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE DES ENTREPRISES PETROLIERES ET MINIERES

(Article 7)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 7 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, a aménagé les modalités de mise en œuvre de l'exonération de la TVA en faveur des entreprises minières, pétrolières et des sous-traitants des entreprises pétrolières. Cet aménagement a consisté en la suppression de la procédure de demande d'attestation d'exonération par l'entreprise pour chacune de ses opérations d'acquisition de biens et services.

Désormais, il est délivré à l'entreprise bénéficiaire de l'exonération, une attestation annuelle unique valable pour l'ensemble de ses opérations effectuées au cours d'une année civile. La liste de ces entreprises bénéficiaires est fixée annuellement par arrêté conjoint du Ministre en charge du Budget et du Ministre en charge de l'activité concernée.

Par ailleurs, le dispositif prévoit la production périodique d'un état détaillé des opérations ayant bénéficié de l'exonération de la TVA.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II-EXAMEN DU DISPOSITIF

A- Champ d'application de la mesure

Sont éligibles à la procédure de l'attestation unique, les entreprises minières, les entreprises pétrolières et les sous-traitants des entreprises pétrolières. Il s'agit des entreprises suivantes :

- entreprises titulaires de permis de recherche de substances minérales classées en régime minier en phase d'exploration, dans le cadre strict de leurs opérations de prospection et de recherche ;
- entreprises minières titulaires de permis d'exploitation, jusqu'à la date de la première production commerciale ;

- entreprises minières titulaires de permis d'exploitation et bénéficiant d'une convention leur accordant l'exonération de TVA par voie d'attestation ;
- entreprises titulaires d'un contrat de partage de production d'hydrocarbures en phase d'exploration ou d'exploitation ;
- entreprises titulaires d'un contrat de prestations de services classées en régime pétrolier.

B- Mise en œuvre de la mesure

1- Procédure d'obtention de l'attestation et durée de validité

L'attestation unique annuelle est délivrée par le Directeur des grandes Entreprises.

Sa délivrance est subordonnée à une demande préalable de l'entreprise requérante. La demande est effectuée sur un imprimé à télécharger sur le site internet de la Direction générale des Impôts à l'adresse suivante : www.dgi.gouv.ci. Elle peut être effectuée à tout moment de l'année.

Sont à joindre à la demande, les documents suivants :

- trois spécimens de signatures à apposer sur la copie de l'attestation unique authentifiée ;
- la liste des principaux fournisseurs de biens et services ;
- la liste des sous-traitants ou prestataires de services pétroliers (exclusivement pour les entreprises pétrolières) ;
- la copie de la quittance de droit de recherche.

En ce qui concerne le sous-traitant, la demande d'attestation doit être préalablement visée par l'entreprise pétrolière pour le compte de laquelle les prestations sont effectuées.

2- Modalités d'utilisation de l'attestation

Pour bénéficier de l'exonération, l'entreprise bénéficiaire doit délivrer une copie authentifiée de l'attestation à l'entreprise fournisseur de biens et services. Sur cette copie, les éléments d'authentification suivants doivent apparaître de façon distincte et lisible :

- l'hologramme ou sticker ;
- le cachet de l'entreprise bénéficiaire de l'exonération ;
- la signature conforme à l'un des spécimens déposés à l'appui de la demande de l'attestation ;
- la raison sociale, le cachet et la signature du fournisseur ;
- le numéro de la facture ;
- un numéro d'authentification à donner par le bénéficiaire.

En l'absence de l'une de ces mentions ou éléments, la copie de l'attestation unique annuelle délivrée au fournisseur de biens et services n'est pas valide.

L'entreprise bénéficiaire doit conserver une copie de l'attestation unique authentifiée à présenter à toute réquisition de l'Administration fiscale.

L'hologramme est disponible auprès des services de la Direction des grandes Entreprises.

3- L'arrêté portant définition de la liste des entreprises minières, pétrolières et des sous-traitants des entreprises pétrolières

L'arrêté définit la liste des entreprises minières, pétrolières et des sous-traitants des entreprises pétrolières. Cette liste est disponible sur le site internet de la Direction générale des Impôts. L'exonération de TVA est subordonnée à l'inscription préalable sur cette liste.

Toutefois, en ce qui concerne l'année 2016, cette condition est suspendue jusqu'à la publication de l'arrêté.

L'arrêté est annuel. Sa période de validité court de sa date de publication au 31 décembre de chaque année. Il reste cependant applicable après le 31 décembre de l'année de sa publication jusqu'à la prise d'un nouvel arrêté. Des arrêtés complémentaires peuvent être publiés en cours d'année pour prendre en compte les entreprises nouvelles éligibles à la procédure d'exonération.

4- Les états périodiques

Les entreprises minières, pétrolières et les sous-traitants des entreprises pétrolières sont tenus de produire au plus tard le 10 du mois suivant chaque trimestre, l'état récapitulatif des biens et services qu'ils ont acquis en exonération de TVA.

Quant aux fournisseurs ayant livré les biens et services en franchise de TVA, ils devront produire à leurs services des impôts de rattachement, en même temps que leurs déclarations, l'état récapitulatif des opérations effectuées. A cet état, doivent être jointes, les copies des attestations uniques annuelles d'exonération pour les opérations réalisées au cours de la période.

Le défaut de production de ces états entraîne le rappel de la TVA non facturée sans préjudice des sanctions prévues par le Livre de Procédures fiscales.

C- Régime applicable aux factures établies avant l'entrée en vigueur du dispositif et n'ayant pas encore fait l'objet de demande d'attestation

Les factures établies avant l'entrée en vigueur du nouveau dispositif et n'ayant pas encore fait l'objet de demande d'attestation, sont éligibles à la nouvelle procédure à condition qu'elles datent de douze mois au plus, au 4 janvier 2016 (date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016).

Les factures datant de plus de douze mois ne peuvent faire l'objet de délivrance de copie d'attestation unique aux fournisseurs qui les ont établies, conformément aux dispositions de l'article 381 du Code général des Impôts.

D- Régime applicable aux demandes d'attestation en cours d'instruction à la date d'entrée en vigueur du nouveau dispositif

Les demandes d'attestation en cours d'instruction auprès de la Direction des grandes Entreprises à la date d'entrée en vigueur du nouveau dispositif (4 janvier 2016), continuent d'être traitées suivant la procédure applicable aux dates desdites demandes.

Toutefois, les entreprises éligibles qui le souhaitent, peuvent retirer leurs demandes en vue de les soumettre à la nouvelle procédure. Dans ce cas, elles doivent télécharger sur le site internet de la Direction générale des Impôts, l'imprimé de demande de retrait. Cette demande dûment remplie doit être déposée à la Direction des grandes Entreprises, accompagnée des copies des fiches de transmission.

Au vu de la demande, il est délivré au requérant une fiche de retrait à laquelle sont joints sans frais, des hologrammes correspondant au nombre de factures contenues dans le dossier de demande d'attestation précédemment

effectuée. Ces hologrammes sont à apposer sur les copies d'attestation à authentifier selon la nouvelle procédure.

Remarque : Les hologrammes susvisés sont disponibles à la Recette de la Direction des grandes Entreprises au tarif de 50 000 francs par rouleau de 200 stickers, à raison de 250 francs l'unité.

DEUXIEME PARTIE IMPOTS SUR LE REVENU

P2. 01- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA REDUCTION D'IMPOTS CEDULAIRES EN CAS D'INVESTISSEMENT DE BENEFICES EN COTE D'IVOIRE (Article 9)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Le Code général des Impôts prévoit en son article 110 que les personnes physiques ou morales qui investissent en Côte d'Ivoire, tout ou partie de leurs bénéfices, peuvent obtenir dans des conditions bien définies, une réduction du montant de leur impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

Ces conditions relatives au bénéfice de ladite mesure ont été aménagées par l'article 9 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016.

Ces aménagements portent d'une part, sur l'institution à la charge des entreprises bénéficiaires, de l'obligation de production d'une déclaration de fin des travaux et d'un état récapitulatif des investissements réalisés à l'achèvement du programme d'investissement et d'autre part, sur l'application de sanctions en cas de déclarations non conformes ou frauduleuses relatives aux investissements réalisés.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- EXAMEN DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016, le bénéfice de la mesure de réduction d'impôt prévue par l'article 110 du Code général des Impôts, était subordonné à l'obtention par les entreprises qui investissent en Côte d'Ivoire tout ou partie de leurs bénéfices, d'un agrément suite à la présentation d'un programme d'investissement.

Ce programme d'investissement ouvrait droit au bénéfice de la réduction du montant de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou agricoles par imputation du montant de l'investissement sur les résultats des quatre exercices suivant celui de l'achèvement dudit programme.

Toutefois, en l'absence de toute vérification préalable de l'Administration fiscale portant sur la réalisation effective des travaux projetés, la réduction

d'impôt pouvait être octroyée à des entreprises dont les investissements projetés n'ont pas été réalisés ou ont été insuffisamment réalisés.

Les risques de fraude dans la mise en œuvre du dispositif précité ont été corrigés par l'article 9 de l'annexe fiscale 2016.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2016

Le législateur a introduit deux aménagements à savoir :

- l'institution à la charge des entreprises bénéficiaires de l'obligation de production d'une déclaration de fin des travaux et d'un état récapitulatif des investissements réalisés ;
- l'application de sanctions en cas de déclarations non conformes ou frauduleuses relatives aux investissements réalisés.

1- Institution à la charge des entreprises bénéficiaires de l'obligation de production d'une déclaration de fin des travaux et d'un état récapitulatif des investissements réalisés

L'article 9 de l'annexe fiscale 2016 institue à la charge des entreprises dont le programme d'investissement est agréé, l'obligation de produire dans un délai de deux mois à compter de la fin de la réalisation de leurs investissements, une déclaration de fin de réalisation dudit programme, accompagnée d'un état récapitulatif des investissements réalisés.

Cette disposition subordonne désormais le bénéfice de la mesure de réduction d'impôt à la production de justificatifs attestant la réalisation effective du programme d'investissement agréé. Il s'agit de la déclaration de fin de réalisation du programme d'investissement agréé et de l'état récapitulatif des investissements réalisés.

Ces documents doivent être renseignés par les entreprises bénéficiaires et adressés au Directeur général des Impôts dans le délai de deux mois à compter de la date de réalisation des investissements.

Lorsque ces conditions sont réunies, les entreprises bénéficiaires peuvent alors imputer la déduction, dans la limite de 50 % des bénéfices de chacun des exercices considérés, sur les résultats des quatre exercices suivant celui de l'achèvement de leur programme agréé.

Toutefois, le défaut de production desdits documents ou leur production après le délai de deux mois n'autorisent pas la mise en œuvre de la mesure de réduction d'impôt.

2- Institution de sanctions

L'article 9 de l'annexe fiscale 2016 institue des sanctions en cas de déclaration non conforme ou de déclaration frauduleuse.

a- Notion de déclaration non conforme ou de déclaration frauduleuse

- En ce qui concerne la déclaration non conforme

La déclaration non conforme s'entend de l'absence de concordance entre le programme agréé et les investissements effectivement réalisés par l'entreprise bénéficiaire.

Ainsi, lorsque les investissements effectivement réalisés sont différents des investissements qui ont fait l'objet de l'agrément, la mesure de réduction ne peut bénéficier à l'entreprise, car l'agrément est accordé pour un projet précis.

- En ce qui concerne la déclaration frauduleuse

La déclaration frauduleuse consiste pour l'entreprise à user de manœuvres ou de moyens frauduleux tels que notamment la dissimulation, la falsification pour bénéficier de la mesure de réduction d'impôt.

b- Contenu des sanctions

Les sanctions sont appliquées différemment selon qu'il s'agit d'une déclaration non conforme ou d'une déclaration frauduleuse.

En cas de déclaration non conforme aux investissements effectivement réalisés, l'entreprise bénéficiaire perd le bénéfice de la mesure de réduction d'impôt et elle s'expose au rappel des montants imputés à tort.

Les sanctions prévues par le Livre de Procédures fiscales lui seront également appliquées.

Lorsqu'il s'agit de réductions d'impôt sur les bénéfices effectuées sur la base de déclaration frauduleuse relative au programme d'investissement agréé, l'entreprise acquitte une amende égale au montant imputé à tort.

TROISIEME PARTIE IMPOTS FONCIERS

P3. 01- REDUCTION DES TAUX DE L'IMPOT FONCIER (Article 10)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 10 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, aménage les dispositions des articles 156 et suivants du Code général des Impôts, en réduisant les taux de l'impôt sur le patrimoine foncier et de l'impôt sur le revenu foncier respectivement de 11 % à 9 % et de 4 % à 3 %.

Ces dispositions appellent les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Personnes concernées

La mesure de réduction des taux de l'impôt foncier vise les particuliers, personnes physiques c'est-à-dire, celles qui ne font pas une exploitation professionnelle de leur immeuble.

Sont donc exclues du bénéfice de la mesure, les personnes morales et les entreprises.

B- Taux applicables

Les taux de l'impôt foncier applicables aux particuliers sont ramenés de :

- 11 % à 9 %, pour l'impôt sur le patrimoine foncier ;
- 4 % à 3 %, pour l'impôt sur le revenu foncier.

N.B : Il convient de rappeler que depuis l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016, l'abattement de 25 % accordé aux personnes physiques, lorsque le paiement de l'impôt foncier intervient avant la fin de chaque trimestre, est supprimé.

C- Immeubles concernés

Les immeubles concernés par la mesure sont :

- les immeubles bâtis et non bâtis productifs de revenus fonciers ;

- les immeubles servant d'habitation principale à raison d'un seul occupé par le propriétaire ;
- les immeubles servant de résidence secondaire à usage personnel et improductifs de revenus fonciers à raison d'un seul occupé par le propriétaire ;
- les immeubles bâtis des personnes physiques restés vacants pendant une période de six mois consécutifs au cours d'une même année.

L'immeuble est considéré vacant lorsqu'il est inoccupé, c'est-à-dire qu'il n'est pas habité ou ne sert pas à l'exercice d'une activité.

Pour le bénéfice du taux réduit de 3 %, la période d'inoccupation doit être égale ou supérieure à six mois consécutifs au cours d'une même année.

Par six mois consécutifs, il convient d'entendre une période de six mois sans interruption. Sont donc exclus, les cas de périodes d'inoccupation discontinues dont le cumul est égal ou supérieur à 180 jours.

En tout état de cause, la vacance pendant la période des six mois consécutifs doit être constatée au cours d'une même année.

Les déclarations de vacance souscrites après le premier semestre de l'année civile en cours, ne peuvent donner droit au bénéfice du taux réduit de 3 %.

N.B. En ce qui concerne les immeubles comportant plusieurs appartements, seuls les appartements vacants doivent faire l'objet de déclaration de vacance pour bénéficier du taux réduit de 3 % dans les conditions requises.

**QUATRIEME PARTIE
DROITS D'ENREGISTREMENT**

**P4. 01- AMENAGEMENT DU REGIME FISCAL DES CESSIONS
DE DROITS SOCIAUX D'ENTREPRISES**
(Article 12)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Les opérations de restructuration d'entreprises se traduisent généralement par la cession partielle ou totale des droits sociaux formant le capital des sociétés concernées.

Antérieurement à l'annexe fiscale à l'ordonnance n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, ces cessions étaient soumises à un droit fixe de 18 000 francs.

En raison de la faiblesse de ce niveau de taxation, l'article 12 de l'annexe fiscale précitée, aménage le dispositif en soumettant désormais les opérations de cessions de droits sociaux d'entreprises à un droit proportionnel de 1 %.

Cet aménagement appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

L'article 12 de l'annexe fiscale pour la gestion 2016 prévoit que la cession de tout ou partie des droits sociaux d'une société lorsqu'elle n'entraîne pas la disparition de ladite société ou la création d'une personne morale nouvelle, est assujettie à un droit de 1 %.

1- Opérations concernées

Le dispositif vise les cessions de droits sociaux réalisées par les entreprises ou les personnes physiques qui n'ont pas pour activité l'acquisition, la gestion et la cession de droits sociaux d'autres sociétés.

Ainsi, les opérations concernées par le droit proportionnel de 1 % sont les cessions à titre onéreux portant sur les droits sociaux d'entreprises situées en Côte d'Ivoire.

2- Opérations non concernées

Ne sont pas concernées par le dispositif, les opérations de cessions de droits sociaux entraînant la disparition de la société ou la création d'une personne morale nouvelle.

De telles opérations sont imposées conformément aux dispositions du Code général des Impôts relatives à la liquidation, la fusion, l'absorption ou la formation de sociétés.

De même, sont exclues du champ de la mesure, les cessions à titre gratuit et les opérations de cessions portant sur les valeurs mobilières autres que les parts de capital, notamment celles ne conférant pas à leurs titulaires un droit au partage des bénéfices (obligations, titres de créances, etc.).

Il est précisé que l'Administration fiscale dispose du droit de requalifier en cession de droits sociaux, toute opération abusivement présentée autrement, dès lors qu'elle aboutit en réalité à une cession de droits sociaux.

3- Redevables

Les redevables visés par le dispositif sont le cédant, le cessionnaire et l'entreprise dont les droits sont cédés.

a- Cédant

Le cédant est la personne physique ou morale qui, quel que soit sa nationalité ou son lieu de résidence, transfère à titre onéreux, la propriété de ses droits sociaux à une autre personne qui en devient propriétaire.

Il est au sens du dispositif de l'article 12 de l'annexe fiscale 2016, le redevable principal.

Toutefois, les sociétés notamment les holdings qui ont principalement pour activité l'acquisition, la gestion et la vente des actions ou des parts sociales d'autres sociétés, ne sont pas concernées par le dispositif.

Ces cessions restent soumises au droit fixe de 18 000 francs.

b- Cessionnaire

Le cessionnaire visé par le dispositif est la personne qui acquiert ou reçoit les droits sociaux suite à une opération de cession.

Aucune condition tenant à sa forme juridique, son lieu de résidence et à sa nationalité, n'est exigée.

Ainsi, le droit d'enregistrement de 1 % s'applique, que le cessionnaire soit une personne physique ou morale et quel que soit son lieu de résidence ou sa nationalité.

c- Société dont les droits sont cédés

Pour être soumise au droit proportionnel de 1 % dont elle est le redevable, l'entreprise dont les droits sont cédés doit être située en Côte d'Ivoire.

B- Modalités de mise en œuvre

Les modalités de mise en œuvre de la disposition portent sur le fait générateur, l'exigibilité, la base d'imposition et les modalités de recouvrement.

1- Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur et l'exigibilité du droit de 1 % sont constitués par la cession des droits sociaux, quelles que soient les modalités de ladite cession.

Par ailleurs, ce droit est dû même si la cession n'a pas encore fait l'objet de paiement.

2- Base d'imposition

Le droit proportionnel de 1 % s'applique au prix de cession des droits sociaux.

Ce prix est celui qui figure dans l'acte de cession et qui est supporté par l'acquéreur. Il comprend les diverses charges (dettes fiscales et commerciales, hypothèques, etc.) réclamées au cessionnaire.

3- Recouvrement

Il est précisé que l'article 12 de l'annexe fiscale 2016 institue une solidarité de paiement du droit proportionnel de 1 % entre le cédant, le cessionnaire et l'entreprise dont les droits sont cédés.

Par conséquent, lorsque le cédant, débiteur principal des droits est défaillant, le cessionnaire est recherché en paiement desdits droits. En outre, lorsque le

cessionnaire n'acquies pas ces droits, l'entreprise dont les droits ont été cédés en devient le débiteur.

L'acte de cession doit être enregistré et les droits y afférents doivent être payés dans les délais et conditions prévus aux articles 550 et suivants du Code général des Impôts.

Ainsi, il doit être enregistré dans le délai d'un mois à compter de sa date, lorsqu'il emporte mutation de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens meubles ou immeubles.

P4. 02- AMENAGEMENT DU DISPOSITIF RELATIF AU DROIT D'ENREGISTREMENT DES BAUX

(Article 13)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 713 du Code général des Impôts soumet à la formalité de l'enregistrement au taux de 2,5 %, les baux d'immeubles conclus par les particuliers et les personnes morales.

Les dispositions de l'article 713 susvisé ont été aménagées par l'article 13 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 28 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016.

Désormais, les baux d'immeubles conclus par les particuliers, destinés à l'habitation et dont les loyers mensuels sont inférieurs à 500 000 francs, sont exclus de la formalité de l'enregistrement.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

Le bénéfice de l'exonération prévue par l'article 13 de l'annexe fiscale précitée, est soumis à trois conditions cumulatives. Ces conditions sont relatives aux personnes, à la destination des baux et aux loyers.

A- Condition relative aux personnes

Les baux d'immeubles exonérés de la formalité de l'enregistrement, sont ceux qui ont été conclus avec les particuliers, c'est-à-dire les personnes physiques, et dans lesquels ces derniers agissent en qualité de locataire.

Ne sont donc pas visés par le dispositif, les baux d'immeubles conclus entre des personnes morales et ceux impliquant une personne morale et une personne physique agissant en tant que bailleur.

B- Condition relative à la destination des baux

Les baux d'immeubles conclus avec les particuliers doivent être exclusivement destinés à l'habitation, c'est-à-dire au logement de personnes. Cette condition exclut tous les baux d'immeubles conclus avec les personnes physiques et qui sont réservés à un usage professionnel ou affectés à un usage autre que l'habitation.

S'agissant des baux d'immeubles partiellement utilisés à des fins professionnelles et à l'habitation, seul le bail portant sur l'immeuble destiné à l'habitation est concerné par la mesure d'exonération, lorsque le loyer afférent à chaque usage est précisé dans le contrat de bail.

En l'absence d'une telle précision, le droit de bail est applicable lorsque l'immeuble est affecté par le locataire à la fois à un usage d'habitation et à l'exercice de son activité commerciale.

C- Condition relative aux loyers

Outre les conditions susmentionnées, les loyers fixés pour les baux d'immeubles doivent être inférieurs à 500 000 francs pour être exclus de l'assujettissement à la formalité de l'enregistrement.

Ne sont donc pas concernés par l'exonération, les baux d'immeubles dont les loyers mensuels sont supérieurs ou égaux au montant susindiqué, même s'ils sont conclus par des particuliers et destinés à l'habitation.

En ce qui concerne les baux à périodicité non-mensuelle, c'est-à-dire trimestrielle, annuelle ou pluriannuelle, ceux-ci ne pourront bénéficier de la mesure d'exonération que si le loyer, ramené au mois, est inférieur à 500 000 francs.

**CINQUIEME PARTIE
DISPOSITIONS DIVERSES**

P5. 01 - MESURES FISCALES EN FAVEUR DE L'EMPLOI

(Article premier)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article premier de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, aménage les dispositions des articles 111 et 111 bis du Code général des Impôts relatives aux mesures en faveur de l'embauche et de la formation professionnelle.

En effet, l'article 111 du CGI instituait au profit des personnes physiques ou morales en activité depuis au moins un an, un crédit d'impôt annuel en cas de conclusion d'un contrat à durée indéterminée avec une personne de nationalité ivoirienne.

Quant à l'article 111 bis, il prévoyait un crédit d'impôt en cas de conclusion d'un contrat d'apprentissage ou de formation suivi d'embauche.

Les aménagements opérés par l'article premier de l'annexe fiscale 2016 distinguent d'une part, les mesures en faveur de la création d'emplois et d'autre part, les mesures d'incitation à la formation et à l'apprentissage.

En matière de création d'emplois, les mesures adoptées concernent :

- l'aménagement du crédit d'impôt annuel ;
- l'extension du champ d'application de l'exonération de la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation normalement acquittée par l'employeur ;
- la réduction du nombre de personnes à embaucher par les petites et moyennes entreprises.

S'agissant de l'apprentissage et de la formation, les mesures spécifiques prises portent sur :

- l'octroi d'un crédit d'impôt par an et par personne formée par les entreprises relevant de l'impôt sur les bénéfices ;
- le relèvement de la tranche mensuelle exonérée d'impôt sur les salaires.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- EXAMEN DU DISPOSITIF

A- En matière de création d'emplois

1- Aménagement du crédit d'impôt annuel

Le dispositif a modulé le montant du crédit d'impôt par emploi créé selon que l'employeur bénéficiaire de la mesure relève de l'impôt sur les bénéfices ou du régime de l'impôt synthétique. Le dispositif antérieur ne prenait pas en compte cette particularité liée au régime d'imposition et prévoyait un montant unique de crédit dont pourraient bénéficier toutes les entreprises éligibles.

a- Relèvement du montant du crédit d'impôt par emploi créé

Le montant du crédit d'impôt annuel qui était fixé à 500 000 francs a été relevé à 1 000 000 de francs par emploi créé pour les entreprises relevant de l'impôt sur les bénéfices.

b- Aménagement du crédit d'impôt pour les entreprises relevant de l'impôt synthétique

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016, le crédit accordé qui était de 500 000 francs s'imputait sur les cotisations d'impôts sur les salaires dues par l'employeur et exigibles au cours de l'année de son obtention.

Désormais, un crédit d'impôt annuel de 250 000 francs est accordé aux contribuables concernés lorsqu'ils relèvent de l'impôt synthétique et est imputable sur la cotisation de cet impôt.

2- Assouplissement de la condition d'exonération de la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation à la charge de l'employeur

Antérieurement à l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016, étaient exonérées de la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation pendant deux ans à compter de la date d'embauche, les rémunérations versées au titre du premier emploi du salarié.

Cette mesure est dorénavant étendue à toute nouvelle embauche de personnel local, que celle-ci constitue ou non le premier emploi du salarié.

3- Allègement de la condition liée au nombre de personnes à embaucher pour bénéficier de la mesure

L'article premier de l'annexe fiscale 2016 a réduit en ce qui concerne les petites et moyennes entreprises (PME), c'est-à-dire celles dont le chiffre d'affaires toutes taxes comprises est inférieur à un milliard de francs, le nombre requis de personnes à embaucher pour bénéficier de la mesure.

Ce nombre qui était fixé à cinq (5) est ramené à deux (2). Ainsi, pour bénéficier du crédit d'impôt et de l'exonération de la contribution employeur, cette catégorie de contribuables n'est plus tenue d'embaucher au moins cinq personnes au cours de l'année d'imposition mais plutôt deux au moins.

4- Les modalités de mise en œuvre des avantages

Le bénéfice de ces avantages demeure subordonné à la déclaration des salariés nouvellement embauchés à la Caisse nationale de Prévoyance sociale (CNPS) par l'employeur.

La détermination du crédit d'impôt est effectuée comme par le passé, au moyen d'une déclaration réglementaire qui doit être certifiée conforme par la Caisse nationale de Prévoyance sociale.

Toutefois, en ce qui concerne la date de production du certificat de la CNPS qui était fixée au 28 février, elle est désormais la même que celle de la déclaration des résultats prévue à l'article 35 du Code général des Impôts, à savoir :

- au plus tard le 30 avril, pour les entreprises relevant de la Direction des grandes Entreprises ou des Centres des moyennes Entreprises ;
- au plus tard le 30 mai, pour les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires de moins d'un milliard de francs.

B- En matière de formation et d'apprentissage

1- Octroi d'un crédit d'impôt

Il est accordé aux entreprises relevant de l'impôt sur les bénéfices, un crédit d'impôt de 500 000 francs par an par personne formée pendant la période de formation ou d'apprentissage.

Ce crédit est fixé à 100 000 francs par an pour les entreprises relevant de l'impôt synthétique.

Le crédit d'impôt accordé dans le cadre d'un contrat de formation ou d'apprentissage n'est pas subordonné à l'embauche au terme dudit contrat.

L'entreprise bénéficie du crédit d'impôt dès la conclusion du contrat de formation ou d'apprentissage.

Toutefois, la période d'apprentissage pour prétendre au bénéfice du crédit d'impôt ne peut être inférieure à 12 mois et supérieure à 24 mois consécutifs.

Par ailleurs, en cas d'embauche à l'issue de la période d'apprentissage ou de formation, l'entreprise pourra bénéficier des avantages prévus en matière de création d'emploi à savoir :

- un crédit d'impôt annuel ;
- l'exonération de la contribution nationale pour le développement économique, culturel et social de la nation à la charge de l'employeur.

2- Relèvement de la tranche mensuelle exonérée d'impôt sur les salaires

La tranche mensuelle de l'indemnité de stage et celle de l'indemnité d'apprentissage exonérées d'impôt sur les traitements et salaires, ont été aménagées par l'article premier de l'annexe fiscale 2016.

Ainsi, le montant de l'indemnité de stage antérieurement exonéré qui était de 100 000 francs est porté à 150 000 francs.

La part exonérée de l'indemnité d'apprentissage a également été relevée. Ce montant qui était de 50 000 francs est désormais porté à 100 000 francs.

C- Date d'effet des avantages

Le nombre d'emplois créés et celui de personnes formées, s'apprécient au 31 décembre de chaque année.

L'annexe fiscale 2016 étant entrée en vigueur le 4 janvier 2016, le nombre d'emplois créés et celui de personnes formées au titre du nouveau dispositif, seront appréciés sur la période allant du 4 janvier au 31 décembre 2016.

P5. 02- MESURES DE SOUTIEN AUX PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES

(Article 2)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Diverses mesures de faveur ont été prises par l'Etat au profit des petites et moyennes entreprises, afin de favoriser leur promotion.

Nonobstant ces avantages, cette catégorie d'entreprises éprouve encore des difficultés notamment lors du démarrage de ses activités.

En vue d'apporter des solutions aux problèmes spécifiques que les petites et moyennes entreprises rencontrent, l'article 2 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016 prévoit un certain nombre d'avantages. Ceux-ci concernent :

- la réduction de 25 % de l'impôt foncier pendant deux ans à compter de leur date de création, en cas de paiement dans les délais ;

- l'exonération de la contribution des patentes pendant les deux années suivant leur date de création.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- EXAMEN DU DISPOSITIF

Le dispositif précise la catégorie d'entreprises visées par la mesure ainsi que les avantages qui leur sont accordés.

A- Entreprises visées par la mesure

La réduction de l'impôt foncier et l'exonération de la contribution des patentes ne bénéficient qu'aux petites et moyennes entreprises créées à compter de la date d'entrée de l'annexe fiscale.

Aux termes de l'article 113 du Code général des Impôts, sont considérées comme petites et moyennes entreprises, les entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel toutes taxes comprises, inférieur à un milliard (1000 000 000) de francs.

Ces entreprises qui peuvent être constituées sous forme individuelle ou sociétaire (SA, SARL, etc.) relèvent soit des services d'assiette des Impôts divers lorsque leur

chiffre d'affaires toutes taxes comprises est inférieur à 400 millions de francs, soit des centres des moyennes entreprises lorsque leur chiffre d'affaires toutes taxes comprises est égal au moins à 400 millions de francs et inférieur à 1 milliard de francs.

B- Avantages accordés

Le bénéfice des avantages accordés aux petites et moyennes entreprises est subordonné à la réalisation de certaines conditions.

Le dispositif a également précisé l'étendue desdits avantages.

1- Conditions du bénéfice des avantages

Les avantages consistent en une réduction de l'impôt foncier et en l'exonération de la contribution des patentes.

Le bénéfice de chaque avantage obéit à des conditions spécifiques.

- En ce qui concerne la réduction de l'impôt foncier

Les entreprises concernées doivent acquitter l'impôt sur le revenu foncier et/ou l'impôt sur le patrimoine foncier dans les délais légaux.

A cet effet, le dispositif précise que l'impôt doit être acquitté en deux fractions égales, au plus tard le 15 mars et le 15 juin de l'année d'imposition.

- En ce qui concerne l'exonération de la contribution des patentes

Les entreprises éligibles au bénéfice de l'exonération de la contribution des patentes sont les petites et moyennes entreprises relevant d'un régime réel d'imposition (RSI et RNI) à savoir celles qui réalisent un chiffre d'affaires annuel toutes taxes comprises, supérieur à 50 millions et inférieur à un milliard (1000 000 000) de francs.

Il s'agit donc des entreprises qui sont soit au régime réel simplifié d'imposition, soit au régime réel normal d'imposition.

2- Etendue des avantages

- En ce qui concerne la réduction de l'impôt foncier

La réduction porte sur 25 % et s'applique au montant de chaque fraction acquittée dans les délais prescrits. En cas de non-respect des échéances susmentionnées, le contribuable perd le bénéfice de la réduction et s'expose à des pénalités de retard prévues à cet effet.

Cette réduction s'applique au montant de l'impôt foncier dû au titre des deux premières années d'imposition à compter de la date de création de l'entreprise.

- En ce qui concerne l'exonération de la contribution des patentes

L'exonération de la contribution des patentes accordée aux entreprises est totale. Elle s'étend sur l'année de création et les deux années suivant celle-ci, soit sur trois années d'imposition.

Exemple :

La société AB, créée le 08 janvier 2016, prévoit de réaliser un chiffre d'affaires de 700 000 000 de francs et est propriétaire des locaux utilisés pour l'exercice de ses activités. Elle est au régime réel normal d'imposition et relève du Centre des moyennes Entreprises d'Abidjan Nord.

Elle est en principe redevable d'un impôt foncier annuel de 400 000 francs.

L'impôt foncier étant acquitté sur la base des éléments de l'année précédente, la société n'est pas redevable dudit impôt au titre de l'année 2016. Elle n'acquittera cet impôt qu'à partir de 2017.

La première fraction de son impôt foncier devra être payée au plus tard le 15 mars 2017 et la seconde, au plus tard le 15 juin de la même année.

Dans la mesure où le règlement de l'impôt foncier doit s'effectuer en deux fractions, le montant de chaque fraction s'élève à :

$$400\ 000 / 2 = \mathbf{200\ 000\ francs}$$

La société AB pourra bénéficier de la réduction de 25 % sur le montant de chaque fraction :

Le montant de la réduction pour chaque fraction s'élève à :

$200\ 000 \times 25\ \% = \mathbf{50\ 000\ \text{francs}}$

Le montant de chaque fraction d'impôt à acquitter est donc le suivant :

$200\ 000 - 50\ 000 = \mathbf{150\ 000\ \text{francs}}$

Si la société AB respecte les délais de paiement, elle bénéficiera de la réduction de l'impôt foncier dû au titre des années 2017 et 2018.

Par ailleurs, en matière de contribution des patentes, la société AB relevant d'un régime réel d'imposition, elle bénéficie également de l'exonération de ladite contribution au titre de l'année de création, puis au titre des deux années suivantes, à savoir 2017 et 2018.

P5. 03- MESURE D'INCITATION A L'IMMATRICULATION FISCALE DES ENTREPRISES (Article 3)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 3 de l'annexe fiscale loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, accorde aux entreprises non inscrites au fichier des contribuables et qui souscrivent une déclaration fiscale d'existence avant le 30 avril 2016, l'annulation de tous les impôts et taxes dus au titre de la période antérieure à leur immatriculation.

Par ailleurs, ce dispositif exclut du bénéficiaire du droit à déduction pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices, les paiements effectués en espèces d'un montant supérieur à 250 000 francs et se rapportant à certaines charges.

Ces mesures appellent les commentaires ci-après.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

Les aménagements apportés par l'article 3 de l'annexe fiscale 2016 portent sur :

- l'incitation à l'immatriculation volontaire ;
- la non-déductibilité des sommes versées en espèces d'un montant supérieur à 250 000 francs.

A- Mesure d'incitation à l'immatriculation volontaire

1- Champ d'application

La mesure d'incitation à l'immatriculation fiscale concerne une catégorie déterminée de contribuables et porte sur des impositions précises.

a- Les contribuables concernés

Sont concernées par la mesure d'incitation à l'immatriculation volontaire, les entreprises non déclarées au fichier des contribuables au 4 janvier 2016 (date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2016), quelles que soient leur forme juridique et l'activité exercée.

La mesure s'applique exclusivement aux entreprises. Ne sont pas visées, les personnes physiques qui se bornent à gérer leur patrimoine immobilier et qui sont assujetties à l'impôt foncier.

Elle concerne les entreprises créées de fait ou ayant une existence juridique mais qui n'ont souscrit aucune déclaration fiscale d'existence auprès d'un service des Impôts.

La mesure porte sur les entreprises en activité ainsi que celles n'ayant exercé aucune activité depuis leur création juridique ou leur création de fait.

Les entreprises déjà immatriculées au fichier des contribuables et qui n'ont souscrit aucune déclaration de leurs impôts et taxes à paiement périodiques, n'entrent pas dans le champ d'application du dispositif.

Sont également exclues :

- les entreprises créées après le 4 janvier 2016 et qui n'ont pas satisfait à l'obligation de la déclaration fiscale d'existence ;
- les entreprises non encore immatriculées ayant déjà fait l'objet de rappels de droits.

b- Les impositions visées

La mesure d'incitation à l'immatriculation fiscale porte sur tous les impôts et taxes dus au titre de la période courant de la date de création de l'entreprise au 30 avril 2016, dans la limite des délais légaux de prescription.

Ne sont pas concernées, les impositions issues de rappels de droits effectués avant le 04 janvier 2016.

2- Conditions d'application

L'application de la mesure est subordonnée à la souscription d'une déclaration fiscale d'existence avant le 30 avril 2016.

La souscription de la déclaration doit être volontaire et ne pas découler d'une procédure d'immatriculation d'office.

3- Sanctions

a- Amende

Aux termes des dispositions de l'article 146 du Livre de Procédures fiscales, le défaut de déclaration d'existence est puni d'une amende fiscale de 100 000 francs.

Ainsi, toute personne qui entreprend l'exercice d'une activité lucrative à titre professionnel sans l'avoir au préalable déclarée auprès d'un service des Impôts, est passible d'une amende fiscale pour défaut de déclaration d'existence.

L'article 3 de l'annexe fiscale 2016 porte cette amende à un million de francs pour les personnes physiques ou morales qui n'auront pas accompli cette formalité avant le 30 avril 2016.

b- Majoration

Le taux de la majoration des droits rappelés dans le cadre de la procédure de taxation d'office est porté à 200 % en ce qui concerne les personnes physiques ou morales qui ne se seront pas fait immatriculer dans le délai prescrit par l'article 3 de l'annexe fiscale 2016.

B- Non-déductibilité des sommes versées en espèces, d'un montant supérieur à 250 000 francs

1-Notion de paiement en espèces

Le paiement en espèces s'entend du versement de sommes d'argent à un tiers.

Le versement peut revêtir l'une des deux formes suivantes :

- le versement direct : il consiste en la remise d'une somme d'argent au bénéficiaire réel, partie à l'opération en cause, sans recourir à un intermédiaire ;

- Le versement indirect : il consiste en la remise d'une somme d'argent à un intermédiaire en vue de la remettre au bénéficiaire réel, partie à l'opération ayant occasionné ledit paiement. Sont des versements indirects notamment les paiements effectués via le dépôt d'espèces sur le compte bancaire du bénéficiaire, ou la remise d'espèces à des auxiliaires de justice (notaires, avocats, etc.), à des entreprises de recouvrement ou d'affacturage, ou à des entreprises de transfert d'argent.

A l'exclusion de ces modes de paiement, tous les autres types de paiement ouvrent droit à déduction, lorsqu'ils se rapportent à des charges légalement déductibles. Il s'agit notamment des paiements par chèque, virement bancaire, escompte d'effet et dation en paiement.

2- Seuil de non-déductibilité des sommes versées en espèces

Le seuil de paiement en espèces est fixé à 250 000 francs. Ce montant s'entend toutes taxes comprises.

Le seuil de 250 000 francs est à considérer au regard du prix de chaque article ou de chaque prestation individualisé et figurant sur la facture d'achat. Il s'apprécie également au regard du montant total de la facture.

Ainsi, le montant de chaque article ou prestation de service pris individuellement ne doit pas dépasser 250 000 francs toutes taxes comprises.

Lorsque le montant des paiements en espèces est supérieur à 250 000 francs toutes taxes comprises, la charge correspondante audit paiement n'est pas déductible pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices.

Les modalités de paiement sont sans incidence sur l'appréciation du seuil de 250 000 francs. Ainsi, les paiements en espèces des avances ou des arrhes n'autorisent pas la déduction de la charge correspondante, dès lors que le montant définitif inscrit sur la facture définitive est supérieur à 250 000 francs.

Les rabais, remises et ristournes sont déductibles pour la détermination du seuil de 250 000 francs, lorsqu'ils sont mentionnés sur la facture.

Pour les paiements effectués à la fois en espèces et par chèque, seule la partie versée en espèces d'un montant supérieur à 250 000 francs toutes taxes comprises, fait l'objet de réintégration pour la détermination de l'impôt sur les bénéfices.

Les sommes concernées par la mesure sont constituées par le montant de chaque article ou prestation de services individualisé figurant sur la facture, ou du montant global de ladite facture.

Les paiements en espèces effectués à l'étranger ne sont pas concernés par la mesure.

3-Champ d'application

a- Personnes visées

Sont concernées par la mesure, les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition (régime réel normal ou régime simplifié d'imposition) et soumises à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, à l'impôt sur les bénéfices agricoles ou à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux.

Les contribuables relevant de l'impôt synthétique ne sont pas visés par la mesure.

b- Charges visées

Les charges pour lesquelles le paiement en espèces n'ouvre pas droit à déduction sont limitativement énumérées par le dispositif.

Il s'agit des charges suivantes :

- les frais généraux, à l'exclusion des rémunérations à titre de dépenses de personnel et de main-d'œuvre ;
- les indemnités de fonction ;
- les intérêts de toute nature ;
- les primes d'assurances ;
- les acquisitions de biens et services.

P5. 04- PRECISION RELATIVE AU REGIME FISCAL DES ENTREPRISES ELIGIBLES AU REGIME DE LA ZONE FRANCHE DE LA BIOTECHNOLOGIE ET DES TECHNOLOGIES DE L'INFORMATION ET DE LA COMMUNICATION

(Article 20)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

La loi n° 2004-429 du 30 août 2004 a institué le régime de la Zone franche de la biotechnologie et des technologies de l'information et de la communication (ZBTIC). L'article 31 de cette loi dispose que les entreprises agréées au régime franc de cette zone, bénéficient de l'exonération de tous impôts et taxes.

L'interprétation et l'application de cette disposition ayant été source de nombreux conflits entre l'Administration fiscale et les opérateurs intéressés, l'article 20 de l'annexe fiscale portant Budget de l'Etat pour l'année 2016 apporte des précisions quant à l'étendue de ces exonérations.

En effet, les dispositions de cet article précisent notamment que l'exonération prévue par l'article 31 suscitée ne s'applique pas aux impôts de tiers, pour lesquels l'entreprise agréée n'est que le redevable légal.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DE LA MESURE

A- Les entreprises concernées

Les entreprises entrant dans le champ d'application de cette mesure sont celles ayant obtenu l'agrément pour le bénéfice du régime de la ZBTIC et qui sont effectivement installées dans l'enclave géographique de cette zone.

Ainsi, les entreprises installées en dehors de la ZBTIC sont exclues du bénéfice de la mesure.

Elles doivent exercer effectivement leurs activités conformément à l'objet de l'agrément. Dans le cas contraire, l'agrément est remis en cause dans son ensemble.

Il est entendu que les entreprises qui seraient éventuellement installées sur le territoire de la ZBTIC, sans avoir formellement obtenu l'agrément délivré par

l'autorité compétente, ne sont pas concernées par le dispositif et sont soumises au régime d'imposition de droit commun.

Ainsi, seules sont concernées par le dispositif de l'article 20 de l'annexe fiscale 2016, les entreprises remplissant les conditions cumulatives suivantes :

- être titulaire d'un agrément au régime de la ZBTIC ;
- exercer son activité conformément à l'acte d'agrément.

Remarque : Les entreprises qui ne sont pas installées dans l'enclave géographique de la ZBTIC, ne peuvent bénéficier de l'agrément. Ainsi, l'agrément a été retiré à celles qui ne s'y sont pas installées.

B- Les impôts concernés

L'article 20 de l'annexe fiscale 2016 précise que seuls sont concernés par l'exonération prévue par l'article 31 de la loi de 2004, les impôts à la charge de l'entreprise. Il s'agit notamment de l'impôt sur les bénéfices ou de l'impôt minimum forfaitaire (IMF), des impôts fonciers, de la contribution des patentes et licences, de la taxe sur la valeur ajoutée, des droits d'enregistrement, de la taxe spéciale d'équipement.

Il convient de préciser que les entreprises concernées sont tenues de produire leurs états financiers et leurs déclarations de résultats dans les conditions de droit commun.

Restent donc dus par l'entreprise agréée, les impôts à la charge des tiers, pour le recouvrement desquels l'entreprise ne joue que le rôle de collecteur pour le compte du Trésor public.

Il s'agit, sans que l'énumération ne soit exhaustive, des impôts suivants :

- les impôts sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères à la charge des salariés ;
- les taxes affectées au Fonds de Développement de la Formation professionnelle ;
- l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) ;
- l'impôt sur le revenu des capitaux (IRC) ;
- l'acompte d'impôt sur le revenu du secteur informel ;

- les retenues à la source au titre de la TVA, de l'impôt foncier et des impôts sur les bénéfices que l'entreprise est légalement tenue d'opérer dans ses rapports avec les tiers.

Les impôts susénumérés sont déterminés et acquittés dans les conditions de droit commun.

**P5. 05- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA SOUSCRIPTION DE TITRES
PAR LES ENTREPRISES DU SECTEUR DES TELECOMMUNICATIONS ET DES
TECHNOLOGIES DE L'INFORMATION ET DE LA COMMUNICATION**
(Article 22)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 26 de la loi n° 2013-908 du 26 décembre 2013 portant Budget de l'Etat pour l'année 2014, a institué à la charge des entreprises du secteur des télécommunications et des technologies de l'information et de la communication, l'obligation de souscrire en bons du Trésor public, 20 % du montant de leurs transferts de dividendes hors de la Côte d'Ivoire.

L'article 22 de l'annexe fiscale 2016 étend le champ de souscription à tous les titres obligataires publics et bons émis par le Trésor.

Cet aménagement appelle les commentaires suivants.

II-ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

1- Les personnes concernées

L'article 26 de la loi n° 2013-908 du 26 décembre 2013 portant Budget de l'Etat pour l'année 2014 prévoit que les entreprises du secteur des télécommunications, des technologies de l'information et de la communication ont l'obligation de souscrire en bons du Trésor public, 20 % du montant de leurs transferts de dividendes hors de la Côte d'Ivoire.

L'obligation de souscription vise l'ensemble des entreprises de téléphonie fixe ou mobile, ainsi que les fournisseurs d'accès internet (FAI), à l'exclusion des entreprises de location de liaisons, de pylônes, de capacités actives et passives.

2- Les revenus visés

L'obligation de souscrire en titres obligataires et en bons du Trésor public concerne les dividendes destinés à être transférés hors de Côte d'Ivoire, à l'exclusion de tout autre revenu notamment, les intérêts de compte courant versés aux associés et les indemnités de fonction payées aux administrateurs.

3- Les souscriptions concernées

Le dispositif prévoit que tous les titres émis par le Trésor public sont concernés par l'obligation de souscription. Il s'agit notamment des emprunts obligataires, des bons et des obligations.

B- Assiette

Le taux de 20 % s'applique sur le montant net des dividendes à transférer.

La proportion de 20 % du montant des dividendes à souscrire doit avoir au préalable supporté l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

C- Fait générateur de l'obligation

Le fait générateur de la souscription de titres se produit lors du versement de dividendes quel que soit le mode de paiement utilisé (chèque, numéraire, virement ou inscription au crédit d'un compte).

D- Les modalités pratiques de la souscription

Il est précisé que la souscription aux titres obligataires publics et bons du Trésor est effectuée par les entreprises pour le compte de leurs actionnaires ou associés.

Les souscriptions sont effectuées de façon individualisée et nominative pour chaque actionnaire ou associé concerné, qu'il soit une personne morale ou une personne physique.

P5. 06- AMENAGEMENT DES CONDITIONS DE RECEVABILITE DES ETATS FINANCIERS

(Article 24)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 24 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, aménage les conditions de recevabilité des états financiers en rendant obligatoire pour les entreprises soumises à la procédure de certification, le dépôt des états financiers certifiés. Quant aux autres entreprises, elles ont l'obligation de soumettre leurs états financiers à la procédure de visa à effectuer par un expert comptable inscrit à l'ordre.

Cet aménagement appelle les commentaires ci-après.

II- EXAMEN DU DISPOSITIF

A- Champ d'application de la mesure

Désormais, les seuls états financiers recevables par l'Administration fiscale sont ceux ayant fait l'objet soit de certification, soit de visa.

1- Les entreprises visées par la formalité de certification

L'Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique fait obligation à certaines entreprises de certifier leurs états financiers par un commissaire aux comptes. Ce sont notamment :

- les sociétés anonymes ;
- les sociétés par actions simplifiées ;
- les sociétés à responsabilité limitée dont le capital social est supérieur à 10 millions de francs ou qui remplissent l'une des trois conditions à savoir un chiffre d'affaires supérieur à 250 000 000 de francs ou un effectif permanent supérieur à 50 personnes ou un total bilan supérieur à 125 millions de francs ;
- les groupements d'intérêt économique qui émettent des obligations.

En application des dispositions de l'article 36 du Code général des Impôts, ces entreprises sont tenues de déposer à leur Centre des Impôts de rattachement, des états financiers certifiés par le commissaire aux comptes.

En ce qui concerne les autres entreprises, c'est-à-dire celles dont la procédure de certification des états financiers par un commissaire aux comptes n'est pas

obligatoire, les dispositions de l'OHADA prévoient que la certification de leurs états financiers par un commissaire aux comptes est facultative.

Toutefois, lorsqu'elles optent pour la certification de leurs états financiers par un commissaire aux comptes, ces entreprises doivent obligatoirement déposer lesdits états à leur centre des Impôts de rattachement conformément à l'article 36 du Code général des Impôts.

2- Les entreprises soumises à la formalité de visa

Les entreprises visées par l'article 24 de l'annexe fiscale à la loi n° 2015-840 du 18 décembre 2015 portant Budget de l'Etat pour l'année 2016, sont toutes celles dont la procédure de certification des états financiers par un commissaire aux comptes n'est pas obligatoire et qui n'ont pas non plus opté pour ladite procédure.

Désormais, ces entreprises doivent obligatoirement produire des états financiers visés par un expert-comptable inscrit à l'ordre des experts-comptables.

Les modalités de la procédure de visa sont déterminées par arrêté du Ministre en charge du Budget.

B- Modalités d'application de la mesure

1- Délais de dépôt des états financiers

Pour les entreprises soumises de droit à la certification ou ayant opté pour cette formalité conformément aux dispositions de l'OHADA, de même que pour celles concernées par le visa de l'expert-comptable, les délais de dépôt des états financiers ont été prévus par les articles 36, 49 bis et 101 bis du Code général des Impôts et 169 du Livre de Procédures fiscales.

Ainsi, conformément aux articles 36 et 49 bis du Code général des Impôts, les entreprises imposables au titre de l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles et relevant du régime du bénéfice réel, doivent transmettre leurs états financiers au plus tard :

- le 30 juin suivant la date de clôture de l'exercice comptable, pour celles qui sont soumises à l'obligation de certification de leurs comptes par un commissaire aux comptes ;

Les entreprises non astreintes à l'obligation de certification de leurs états financiers mais qui ont opté pour cette procédure, sont autorisées à déposer

leurs états financiers au plus tard le 30 juin après saisine par courrier, du service d'assiette de rattachement.

- le 30 mai suivant la date de clôture de l'exercice comptable, pour les autres entreprises.

En outre, aux termes des dispositions de l'article 101 bis du Code général des Impôts, les entreprises passibles de l'impôt sur les bénéfices non commerciaux doivent déposer leurs états financiers authentifiés par le visa d'un expert-comptable au plus tard le 30 mai suivant la date de clôture de l'exercice comptable.

Il convient de préciser que pour les entreprises concernées par la formalité de visa, la mesure prend effectivement effet à compter de la date de dépôt des états financiers issus de l'exercice clos au 31 décembre 2016.

Toutefois, les entreprises qui le souhaitent sont autorisées à soumettre leurs états financiers de l'exercice clos au 31 décembre 2015 à la formalité de visa. Dans ce cas, elles devront suivant les délais de dépôt prévus, produire les états financiers visés.

2- Sanctions

a- Application d'une amende

Le non-dépôt ou la non-transmission par voie électronique des états financiers de l'exercice dans les délais prévus aux articles 36, 49 bis et 101 bis du Code général des Impôts, est passible d'une amende de 1 000 000 de francs.

b- Application d'une majoration

A l'amende prévue en cas de non-dépôt ou de non-transmission des états financiers de l'exercice dans les délais prescrits, s'ajoutent également des majorations de 100 000 francs par mois ou fraction de mois de retard supplémentaire.