MINISTÈRE
DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES
RÉPUBLIQUE DU BÉNIN

Tél : 21 30 10 20 – Fax : 21 30 18 51
01 BP ; 302 COTONOU – ROUTE DE L'AEROPORT
www.finances.bj

CABINET
****
SECRETARIAT GENERAL DU MINISTERE
****
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
****
DIRECTION DE LA LEGISLATION ET DU CONTENTIEUX
****

Cotonou, le 16 NOV 2020

CIRCULAIRE

portant modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances rectificative pour la gestion 2020

N° 1070/MEF/CAB/SGM/DGI/DLC/SLRI

Référence : Loi n° 2020-30 du 28 octobre 2020 portant loi de finances rectificative pour la gestion 2020

La présente circulaire précise les modalités d'application des dispositions fiscales contenues dans la loi de finances rectificative citée en référence, intervenue pour principalement juguler les défis économiques posés par la pandémie de la COVID-9. Elle en donne les orientations et prescriptions nécessaires en vue de faciliter son application harmonisée.

Ces dispositions concernent :

- les mesures dérogatoires de soutien aux entreprises et aux ménages dans le cadre de la gestion de la COVID-19 ;
- l'impôt sur le revenu ;
- la facture normalisée ;
- les droits d'enregistrement et de timbre ;
- la taxe de plus-value immobilière ;
- et les procédures fiscales.

I. Mesures dérogatoires de soutien aux entreprises et aux ménages dans le cadre de la gestion de la COVID-19

Il s'agit de la régularisation de mesures prises par le Gouvernement en Conseil des Ministres du 10 juin 2020. Elles peuvent être organisées en deux catégories : celles dont l'application prend fin au 30 juin 2020 et celles dont l'effet court jusqu'au 31 décembre de la même année.

A. Les mesures dont la date limite d'effet échoit au 30 juin 2020

1. *La dispense de pénalité et amende fiscales sur le dépôt hors délai des déclarations de résultats et des états financiers de l'exercice 2019 :* La date butoir légale de déclaration de résultats et de dépôt des états financiers de l'exercice 2019, qui est normalement le 30 avril 2020 est prorogée jusqu'au 30 juin. En conséquence, l'application des pénalités et amendes fiscales encourues pour dépôt tardif commence à partir du 1er juillet 2020 suivant les modalités définies à l'article 1096 bis du CGI.

2. *La dispense de pénalités, amendes, majorations, intérêts moratoires et autres frais de poursuite sur les paiements tardifs des impôts et taxes, durant la période allant du 1er avril au 30 juin 2020 :* les sanctions sont appliquées à compter du 1er juillet 2020.

Toutefois, les contribuables qui auraient acquitté ces pénalités pendant les périodes couvertes par les dispenses ci-dessus, peuvent adresser au Directeur Général des Impôts une demande de dégrèvement accompagnée des pièces justificatives.

B. Les mesures dont la date limite de bénéfice échoit au 31 décembre 2020

1. L'exonération des contrats de marchés d'importation et de livraisons des équipements, matériaux et consommables entrant dans le cadre des situations d'urgence exceptionnelles liées à la riposte contre la pandémie de la Covid-19, durant la période allant du 1er avril au 31 décembre 2020, de tous impôts et taxes, à l'exception de l'impôt sur le revenu.

2. *L'autorisation de la déduction de l'intégralité des dons consentis à l'Etat dans le cadre de la lutte contre la pandémie de la COVID-19 :* cette mesure s'applique exclusivement à la détermination du résultat imposable de l'exercice clos au 31 décembre 2020. Le bénéfice de cette facilité est subordonné à la présentation des pièces justifiant la réception des libéralités par le comité de gestion de la pandémie officiellement mis en place par l'Etat.

Cette déduction spéciale vient en sus de la déduction des dons et libéralités prévues aux articles 10 et 149 du Code Général des Impôts.

3. *L'exonération des transporteurs publics de voyageurs et de marchandises de la Taxe sur les véhicules à moteur (TVM) durant la période allant du 1er janvier au 31 décembre 2020 :* les montants de TVM payés par ces personnes, au titre de l'année 2020, antérieurement à la loi de finances rectificative, constituent un crédit d'impôt à faire valoir sur l'année 2021. Le cas échéant, ils doivent adresser, au Directeur Général des Impôts, une demande de dégrèvement (ou de crédit TVM) accompagnée des pièces justificatives et de la liste des véhicules assortie de leurs numéros d'immatriculation.

II. Extension de la règle de fixation des dépenses mixtes aux bénéfices non commerciaux

L'article 41 du CGI a été modifié pour étendre aux revenus non commerciaux la règle de fixation des dépenses mixtes. Cette mesure s'applique à compter de l'exercice clos au 31 décembre 2020.

En effet, l'entreprise individuelle est tenue de ventiler les dépenses à caractère mixte sur la base des pièces justificatives et de critères objectifs et de déterminer la part se rattachant à l'exercice de l'activité professionnelle. A défaut, la part se rapportant à l'activité professionnelle est retenue de manière forfaitaire par l'administration fiscale dans la proportion de 30% de leur montant.

Dans un cas comme dans l'autre, la part des dépenses à caractère mixte non affectée à l'activité professionnelle doit être réintégrée.

Exemple illustratif :

Un contribuable exploite à titre individuel un cabinet de soins, de conseil ou toute autre profession relevant des bénéfices non commerciaux à son domicile. Le lieu d'exercice de l'activité et le domicile sont situés dans le même immeuble avec un seul compteur de la SBEE pour l'immeuble. Le montant total HT annuel payé pour les consommations d'électricité s'élève à 320.000 francs CFA. Il a également inclus dans sa déclaration de revenu catégoriel BNC des charges pour un montant de 180.000 francs CFA au titre de la dotation aux amortissements du

véhicule utilisé aussi pour ses besoins personnels et des dépenses de carburant et d'entretien pour 480.000 francs CFA

Quelles seront les charges à prendre en compte dans les deux hypothèses suivantes ?

Hypothèse n° 1 :

Le contribuable a joint à sa déclaration l'état et les critères de répartition objectifs. Il a également joint les pièces justificatives des charges jugées suffisantes.

Charges	Total	Domicile	Activité
Electricité	320.000	150.000	170.000
Amortissement	180.000	75000	105.000
Carburant et entretien	480.000	180.000	300.000
Total	890.000	405.000	575.000

Les dépenses relatives à l'activité de 575.000 sont admises en charge et le reste, soit 405.000 est réintégrée.

Hypothèse n°2 : Le contribuable n'a pas procédé à la ventilation des charges ou a procédé à une répartition non objective.

Dans cette hypothèse, *en absence de ventilation, la loi prévoit que les charges mixtes soient affectées à hauteur de 30% à l'activité professionnelle soit 294 000 F CFA. Les 70% des dépenses mixtes totales seront réintégrés, soit 686.000 F CFA.*

III. Institution de la retenue à la source de l'IRPP sur les rémunérations déductibles versées aux gérants majoritaires dans certaines sociétés

Conformément à l'article 18 du CGI, les rémunérations versées aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée et aux gérants, associés ou membres des sociétés de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, sont soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques catégorie BIC, au nom des bénéficiaires, dès lors qu'elles sont admises en déduction. En conséquence, leurs bénéficiaires sont tenus à l'obligation de les déclarer annuellement et de payer l'impôt correspondant.

Désormais, la déduction est subordonnée à la retenue à la source (au taux de 30%) et au reversement, au plus tard le 10 du mois suivant, par la société qui les paie ou les constate au profit des gérant.

Les retenues opérées viendront en déduction de l'IRPP dû, au titre de l'année d'imposition, par les bénéficiaires des rémunérations.

Illustration

Le gérant de la société ALPHA BETA perçoit au titre des traitements, remboursement de frais et toutes autres rémunérations en nature ou en espèces.

Hypothèse 1 : 500.000 F par mois

Etape 1 :

Calcul de la retenue mensuelle à verser au plus tard le 10 du mois suivant le mois du paiement ou de la constatation de la dette.

Abattement pour frais professionnel : 500.000 – (500.000 x 30%) x 30% = 105.000 (la déduction pour frais professionnelles est fixée à 30% selon l'article 27 du CGI. Conformément à l'article 183 bis du CGI, le taux de la retenue à la source est de 30%).

Total annuel de la retenue : 105.000 x 12 = 1.260.000

Etape 2 (en fin d'année) :

La rémunération annuelle serait : 500.000 x 12 = 6.000.000

Charges forfaitaires professionnelle 30% x 6.000.000 = 1.800.000

Base imposable 6.000.000 – 1800.000 =4.200.000

Calcul de l'IRPP et détermination du solde dû :

IRPP = 1.260.000

Total des retenues à la source 1.260.000

Solde dû = 0.

Hypothèse 2 : 2.500.000 par mois

Etape 1 :

Calcul de la retenue mensuelle à verser au plus tard le 10 du mois suivant le mois du paiement ou de la constatation de la dette.

Charges forfaitaires professionnelles 2 500 000 x30% = 750.000

Base imposable 2.500.000 – 750.000 = 1.750.000

Retenue à la source mensuelle 1.750.000 x 30% = 525.000

Total annuel de la retenue : 525.000 x 12 = 6.300.000

Etape 2 (en fin d'année) :

La rémunération annuelle serait : 2 500 000 x 12 = 30.000.000

Charges forfaitaires professionnelle 30% x 30.000.000 = 9.000.000

Base imposable 30.000.000 – 9.000.000 =21.000.000

Calcul de l'IRPP et détermination du solde dû :

IRPP = 6.900.000

Total des retenues à la source = 6.300.000

Solde dû = 6.900.000.- 6.300.000 = 600.000.

NB : la retenue à la source ne dispense pas le gérant majoritaire de la déclaration de son revenu annuel. Ainsi, s'il est éventuellement titulaire d'un revenu BNC, il doit l'agglomérer au revenu net BIC avant de le soumettre au barème de l'IRPP. En conséquence, le solde dû serait obtenu en soustrayant de l'IRPP ainsi liquidé, le total des retenues à la source.

La déduction de la rémunération en matière d'impôt sur les sociétés est justifiée par les quittances de reversement effectué par la société.

IV. Prise en compte de la version dématérialisée des machines électroniques certifiées de facturation (MECeF) et institution de mesures visant à garantir l'intangibilité des données produites par les logiciels de facturation

A travers la modification de l'article 162 bis du CGI, d'importantes améliorations sont apportées aux dispositions régissant l'obligation de délivrance de la facture normalisée. Hormis les formes standard (UF et MCF), les machines électroniques certifiées de facturation peuvent se trouver sous la forme d'un système électronique.

En outre, pour renforcer la lutte contre la fraude liée à l'utilisation de logiciels permissifs, la loi fixe des exigences précises concernant l'utilisation des logiciels de facturation. Bien que le choix de l'utilisation d'un logiciel de facturation ou système de caisse appartient à chaque contribuable, désormais le logiciel de facturation ou le système de caisse doit satisfaire aux conditions d'inaltérabilité,

de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale.

Un arrêté du Ministre des Finances donnera plus de détails sur la définition et les conditions d'homologation des logiciels de facturation ou systèmes de caisse.

Des amendes sont instituées au point j4 à j6 de l'article 1096 quater pour sanctionner les manquements aux règles d'homologation des systèmes de facturation électroniques et à tout manquement aux règles de facturation.

V- Précisions sur le taux d'AIB applicable aux ventes de biens, aux services à l'Etat, aux collectivités locales et aux entreprises publiques et semi publiques

L'article 168 du CGI prévoit une retenue d'acompte sur impôt assis sur les bénéfices (AIB) sur tous les paiements faits aux fournisseurs de travaux et de biens et aux prestataires de service par les organismes de l'Etat et les entreprises publiques et semi-publiques.

La lecture croisée des dispositions de cet article et de celles de l'article 170 révèle qu'au niveau de l'indication du taux de prélèvement, il n'est fait mention que de l'Etat et de ses collectivités locales.

L'article 170 du Code Général des Impôts a été modifié en vue de préciser que la fourniture de travaux, de biens ou de services, aussi bien à l'Etat, aux collectivités locales qu'aux entreprises publiques et semi-publiques est passible d'une retenue d'AIB au taux de 1%.

VI- Innovations en matière des droits d'enregistrement et de timbre

A. Paiement différé des droits d'enregistrement pour les actes dont l'Etat est partie

En principe, les droits d'enregistrement dus sur un acte donné sont payés avant l'enregistrement de l'acte (article 386 du CGI).

Toutefois, dans les cas où l'Etat est partie à l'acte, le Ministre chargé des Finances peut désormais autoriser l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement avec un paiement différé des droits. Il peut également déléguer ce pouvoir au Directeur Général des Impôts.

B. *Précision sur la personne devant payer les droits d'enregistrement dans le cas des contrats administratifs*

Selon les dispositions de l'article 392 du Code Général des Impôts, les droits d'enregistrement sont à la charge des parties auxquelles les actes profiteront sauf les cas des baux administratifs pour lesquels *les droits sont supportés par le cocontractant. La modification des dispositions de* l'alinéa 2 de l'article 392 du CGI vise à étendre cette exception à tous les contrats administratifs. Ainsi, en cas de marchés publics, les droits sont payés par les adjudicataires *qui sont tenus d'accomplir la formalité de l'enregistrement.*

C. *Remboursement des droits d'enregistrement suite à une résiliation unilatérale de contrat par l'Etat*

En application des dispositions de l'article 526 du CGI, les droits d'enregistrement régulièrement perçus sur un acte ne sont pas sujets à restitution. Toutefois, en cas de résolution d'un contrat pour cause de lésion ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés et au surplus dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé sont restituables si et seulement si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

La modification de l'article 526 permet d'ajouter une autre dérogation à celle citée ci-dessus. Ainsi, les droits préalablement perçus sur les contrats résiliés unilatéralement par l'Etat sont restituables (même en l'absence d'une décision de justice).

D. *Allègement du droit d'enregistrement applicable aux décisions de justice en matière commerciale sur les petites créances et aux mutations d'immeubles au nom de sociétés commerciales ou industrielles pour une valeur ne dépassant pas 25 millions*

Le Conseil des Ministres, en sa séance du mercredi 19 février 2020 et à travers le décret n°2020-092 de la même date, a suspendu la perception de droits

d'enregistrement sur les mutations d'immeubles au nom des sociétés commerciales et industrielles de montant ne dépassant pas vingt-cinq millions (25.000.000) de francs CFA et les décisions de justice rendues en matière commerciale sur les créances inférieures à cinq (05) millions de francs CFA.

Ces différentes mesures sont introduites dans la loi de finances rectificative pour la gestion 2020 à titre de régularisation.

Par conséquent, les décisions de justice en matière commerciale sur les petites créances inférieures ou égales à 5 000 000 et les mutations d'immeubles au nom de sociétés commerciales ou industrielles pour une valeur ne dépassant pas 25 millions sont désormais enregistrées « gratis ».

E. La déclaration de timbre sur état en lieu et place de l'utilisation des timbres mobiles pour l'établissement et le renouvellement des cartes d'identité, passeports et titres de voyages

L'établissement ou le renouvellement des cartes d'identité, de passeports et autres titres de voyages est assujetti au droit de timbre. L'utilisation de timbres mobiles par les agents en charge de ces formalités n'est pas exempte de difficultés, notamment celles liées à l'obligation d'oblitérer les timbres ou à leur gestion comptable. En conséquence, les droits de timbre exigibles sur l'établissement ou le renouvellement des actes cités supra sont désormais perçus et déclarés sur état conformément aux dispositions des articles 645 à 650 du Code Général des Impôts.
Ils ne donneront plus lieu à l'apposition de timbres mobiles.

VII- Correction du mode de détermination de la taxe de plus-value immobilière, d'une part, et affectation d'une partie des recettes aux communes, d'autre part

Pour le calcul de la taxe de plus-value immobilière, la valeur d'acquisition de

référence fixée par l'arrêté n°1830-c/MEF/CAB/SGM/DGI/DLC du 30 juillet 2020 dans le cadre de la perception de la taxe de plus-value immobilière est considérée comme la valeur d'acquisition minimale.

Dans tous les cas, le montant de la taxe à payer ne saurait être inférieur à 0,5% de la valeur d'acquisition de référence.

Illustration

Hypothèse 1 : Supposons un acte de cession d'une parcelle de 350 m² acquise à Awhanlèko (Centre-ville 2 Cotonou) présenté à l'enregistrement et comportant les renseignements ci-après :

- Prix d'acquisition : 75 000 000
- Prix de cession : 100 000 000

La valeur d'acquisition (VA) de référence est égale à : VA= (180 000×350) = 63 000 000

La valeur d'acquisition de référence étant inférieure à la valeur d'acquisition déclarée par les parties, la valeur à considérer pour le calcul de la plus-value est la valeur d'acquisition déclarée.

En prenant en compte les frais de délivrance de titre ou d'acte fixés à 20% du prix d'acquisition (article 961-2 du CGI 2020),

Plus-value imposable =100 000 000 – (75 000 000 x 1,2) = 10 000 000

La taxe de plus-value immobilière qui se dégage est :

Taxe = 10 000 000 × 5% = 500 000 FCFA

Minimum de perception = 0,5% x (350 x 180 000) = 315 000 FCFA

Ainsi, la taxe de plus-value à la charge du vendeur serait égale à 500 000 FCFA.

Hypothèse 2 : Supposons un acte de cession d'une parcelle de 350 m² acquise à Awhanlèko (Centre-ville 2 Cotonou) présenté à l'enregistrement et comportant les renseignements ci-après :

- Prix d'acquisition : 35 000 000

- Prix de cession : 100 000 000

La valeur d'acquisition (VA) de référence est égale à : VA= (180 000×350) = 63 000 000

La valeur d'acquisition de référence étant supérieure à la valeur d'acquisition déclarée par les parties, la valeur à considérer pour le calcul de la plus-value est la valeur d'acquisition de référence.

En prenant en compte les frais de délivrance de titre ou d'acte fixé à 20% du prix d'acquisition (article 961-2 du CGI 2020), la plus-value imposable =100 000 000 – (63 000 000 x 1,2) = 24 400 000

La taxe de plus-value immobilière qui se dégage est :

Taxe = 24 400 000 × 5% = 1 220 000 FCFA

Minimum de perception = 0,5% x (350 x 180 000) = 315 000 FCFA

Ainsi, la taxe de plus-value à la charge du vendeur serait égale à 1 220 000 FCFA.

Par ailleurs, les premiers acteurs concourant aux mutations foncières étant les autorités locales dont la participation plus active pourrait améliorer le recouvrement de la taxe, le législateur a consenti qu'une part des recettes issues de celle-ci soit allouée aux budgets des communes. La clé de répartition est fixée par arrêté du Ministre chargé des Finances.

VIII- Mise en conformité des procédures d'établissement des rôles et avis d'imposition avec les exigences des réformes de dématérialisation et de modernisation des procédures fiscales

En respect du principe de la partie double de la comptabilité publique, tous les impôts et taxes perçus par la DGI font nécessairement l'objet de rôles justificatifs (titres de recettes) émis soit préalablement au recouvrement soit, à titre de régularisation, après l'encaissement des recettes.

Pour tenir compte de la dématérialisation progressive de la gestion des impôts et taxes à la DGI, les recettes fiscales sont désormais justifiées :

- ✓ pour les impôts directs, par des rôles régulièrement établis :
  - au vu des déclarations souscrites à l'échéance, et comportant pour chaque contribuable les nom, prénoms ou raison sociale, le montant de la cotisation, les paiements effectués et le solde au besoin ; ou
  - suivant un état global des reversements lorsque ces impôts font l'objet de retenue à titre libératoire par des tiers.

Ils sont validés ou rendus exécutoires et pris en charge conformément à l'article 1104 nouveau du CGI. Toutefois, il n'y a pas lieu d'émettre d'avis pour les contribuables présentant un solde créditeur.

- ✓ pour les impôts indirects, par un état récapitulatif des reversements effectués par les redevables légaux ;
- ✓ pour les acomptes provisionnels, par un état trimestriel des paiements reçus. Ces acomptes sont constatés dans un compte de provisions qui est apuré en fonction de l'impôt dû au titre de l'exercice concerné.

Les états ci-dessus établis en matière d'impôts indirects ou d'acomptes doivent être validés par le Directeur Général des Impôts ou les personnes habilitées pour faire foi et tenir lieux de justification des reversements au Trésor Public, sans émission de rôle.

Par ailleurs, tous les rappels d'impôts à la suite d'un contrôle fiscal, qu'il s'agisse d'impôts directs ou indirects, doivent faire l'objet de rôles régulièrement établis.

IX- Réduction du montant plafond de l'amende fiscale applicable aux demandes de certificat de crédit intérieur MP2 introduites hors délais

L'amende pour introduction hors délai des demandes de certificat de crédit MP2 était de 20% du montant de crédit demandé, avec un maximum de 1.000.000 de francs.

La modification de l'article 1096 quater-h, vise à réduire, le maximum de perception de 1.000.000 à 200.000 F.

Ainsi, pour une demande de crédit MP2 de 3 500 000 F introduite hors délai, l'amende à payer est de 200 000 F.

En effet, 20% x 3 500 000 = 700 000 ; le montant de l'amende ne devant en aucun cas dépasser 200 000 F, le montant à retenir est donc de 200 000 au lieu de 700.000 F.

Les directeurs et chefs de service sont chargés, chacun en ce qui le concerne, d'informer les collaborateurs à divers niveaux du contenu de la présente note et de veiller à son application correcte. Toute difficulté rencontrée dans son application devra être immédiatement déclarée.

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES
LE DIRECTEUR GENERAL

Nicolas YENOUSSI

Ampliations : MEF : 1 (ATCR) ; DGDDI : 1 ; DGTCP : 1 ; DGB : 1