

CEMAC

Directive relative à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)

Directive n°01/04-UEAC-177 du 30 juillet 2004

Chapitre 1 - Dispositions générales

Art.1.- Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques. Cet impôt désigné sous le nom d'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques en abrégé « IRPP », frappe le revenu net global du contribuable.

Ce revenu net global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes :

- bénéfiques des activités industrielles, commerciales et artisanales ;
- bénéfiques des professions non commerciales et revenus assimilés ;
- bénéfiques de l'exploitation agricole ;
- revenus fonciers ;
- traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères ;
- revenus de capitaux mobiliers ;
- plus-values réalisées par les personnes physiques et assimilées.

Section 1 - Personnes imposables

Art.2.- Sous réserve des dispositions des conventions internationales et de celles des articles ci-après, l'IRPP est dû par toute personne physique ayant une résidence fiscale dans un Etat de la Communauté.

Art.3.- Sont considérées comme ayant une résidence fiscale dans un Etat de la Communauté :

- les personnes qui y possèdent une habitation à leur disposition à titre de propriétaire, d'usufruitier ou de locataire ;
- les personnes qui, sans disposer dans un Etat de la Communauté d'une habitation dans les conditions définies à l'alinéa précédent, y ont néanmoins le lieu de leur séjour principal ;
- les personnes qui ont dans un Etat de la Communauté, le centre de leurs intérêts économiques.

Les fonctionnaires et agents de l'Etat exerçant leurs fonctions à l'étranger ou en mission sont soumis à l'IRPP, s'ils en sont exonérés dans ce pays.

Art.4.- Sont également passibles de l'IRPP, les personnes disposant ou non d'une résidence fiscale dans un Etat de la Communauté, qui recueillent des bénéfices ou revenus dont l'imposition est attribuée à un Etat de la Communauté par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Art.5.- Les associés des sociétés en nom collectif et les commandités des sociétés en commandite simple n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés sont personnellement soumis à l'IRPP pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société.

Il en est de même :

- des membres (personnes physiques) des sociétés civiles, des sociétés en participation, des groupements d'intérêts économiques et des sociétés de fait non passibles de l'impôt sur les sociétés ;
- de l'associé unique d'une société à responsabilité limitée lorsque cet associé est une personne physique.

Art.6.- Les associés des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun de la profession de leurs membres sont personnellement imposables pour la part des bénéfices sociaux qui leur est attribuée même lorsque ces sociétés ont adopté le statut de coopérative.

De même, chaque membre des copropriétés de navire est soumis à l'IRPP, à raison de la part correspondant à ses droits dans les résultats de la copropriété.

L'application de ces dispositions ne met pas obstacle à l'imposition de ces revenus au nom de leurs bénéficiaires lorsque ceux-ci peuvent être identifiés par l'Administration.

Art.7.- Chaque chef de famille est imposable à l'IRPP, tant en raison de ses bénéfices et revenus personnels que ceux de son conjoint, de ses enfants et des personnes considérées comme étant à sa charge, suivant les modalités déterminées par chaque Etat membre.

Toutefois, un Etat membre peut opter pour une imposition individuelle des personnes relevant de l'IRPP.

Section 2 - Exemptions

Art.8.- Son affranchis de l'IRPP les agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère, mais seulement dans la mesure où les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires des Etats de la Communauté.

Art.9.- Des mesures particulières peuvent être envisagées par chaque Etat membre en faveur des contribuables disposant de revenus modestes.

Section 3 - Lieu d'imposition

Art.10.- L'IRPP est établi au lieu de résidence habituelle du contribuable.

Si le contribuable a une résidence unique dans un Etat de la Communauté, l'impôt est établi au lieu de cette résidence.

Si le contribuable possède plusieurs résidences dans un Etat de la Communauté, il est assujéti à

l'impôt au lieu où il est réputé posséder sa résidence principale.

Art.11.- Les personnes domiciliées à l'étranger, les fonctionnaires et agents de l'Etat exerçant leurs fonctions hors de la Communauté sont imposables, lorsqu'ils sont redevables de l'IRPP et lorsqu'ils ne possèdent pas de résidence dans un Etat de la Communauté, les premiers au lieu de leurs principaux centres d'intérêts dans la Communauté, et les seconds au siège du service qui les administre.

Chapitre 2 - Détermination de l'assiette de l'impôt

Art.12.- L'IRPP est assis sur le revenu net global défini comme la somme des revenus nets catégoriels.

Les revenus nets catégoriels sont déterminés par les dispositions qui suivent.

Section 1 - Détermination des bénéfices et revenus nets catégoriels

Sous-section 1 - Bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux

I. Revenus imposables

Art.13.- Sont considérés comme bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale.

Il en est de même des bénéfices réalisés dans les mêmes conditions par les concessionnaires de mines, les amodiataires et sous amodiataires de concessions minières, les titulaires de permis d'exploitation de mines et les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustible.

Art.14.- Présentent également le caractère de bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices réalisés par les personnes physiques qui :

- 1° se livrent à des opérations d'intermédiaire pour l'achat ou la vente des immeubles ou des fonds de commerce ou qui, habituellement

achètent en leur nom les mêmes biens en vue de les revendre ;

- 2° habituellement achètent en leur nom en vue de revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts immobilières ou qui habituellement, souscrivent, en vue de les revendre, des actions ou parts créées ou émises par les mêmes sociétés ;
- 3° procèdent au lotissement et à la vente, après exécution des travaux d'aménagement de viabilité de terrains leur appartenant ;
- 4° donnent en location un établissement commercial, industriel ou artisanal muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation, que la location comprenne, ou non, tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie ;
- 5° louent ou sous-louent en meublé tout ou partie des immeubles leur appartenant ;
- 6° exploitent un domaine forestier ;
- 7° sont adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits commerciaux ;
- 8° sont membres des copropriétés de navires ;
- 9° à titre professionnel, effectuent dans la Communauté ou à l'étranger, directement ou par personne interposée, des opérations sur un marché à terme d'instruments financiers ou d'options négociables ou sur des bons d'option, à condition qu'elles aient opté pour ce régime dans les quinze jours du début du premier exercice d'imposition à ce titre. L'option est irrévocable ;
- 10° fabriquent chez elles avec ou sans force motrice, à façon ou non, utilisant le concours de cinq employés, compagnons ou apprentis au maximum et ne vendant que le produit de leur propre travail ;
- 11° exploitent elles-mêmes leur bateau ou leur véhicule ;
- 12° se livrent à la pêche sans autre concours que celui de deux aides.

II. Détermination de la base d'imposition

Art.15.- Le bénéfice imposable des contribuables soumis au régime du réel est déterminé comme en matière d'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice imposable des contribuables relevant du régime simplifié ou du régime de base est déterminé suivant les modalités fixées par chaque Etat.

Sous-section 2 - Bénéfices non commerciaux

I. Revenus imposables

Art.16.- Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices (notaires, huissiers, commissaires priseurs) dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant, et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une catégorie de bénéfices ou de revenus.

Ces bénéfices concernent notamment :

- les produits des opérations de bourse effectuées à titre habituel par les particuliers ;
- les produits de droits d'auteur perçus par les artistes, les écrivains ou compositeurs ou tous autres bénéficiaires et par leurs héritiers ou légataires ;
- les revenus non salariaux des sportifs ;
- les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication ;
- les produits perçus par les organisateurs de spectacles.

Les émoluments perçus par les greffiers sont imposés suivant les règles applicables aux bénéfices des charges et offices.

II. Base d'imposition

Art.17.- Le bénéfice imposable est constitué par l'excédent des recettes sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Art.18.- Sont compris notamment dans les recettes :

- les honoraires perçus en contrepartie des prestations de services rendus à la clientèle quels que soient leur mode de paiement et la qualification qui leur est donnée ;
- les gains provenant soit de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, soit des cessions de charges ou offices, ainsi que de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de la clientèle.

Art.19.- Sont également pris en compte au titre des recettes professionnelles :

- les provisions et avances sur les honoraires effectivement encaissés. Toutefois, les avances ou provisions effectuées par des clients au titre des débours supportés par un professionnel n'ont pas un caractère imposable ;
- les honoraires rétrocédés par des confrères à l'occasion des remplacements ;
- les prestations réglées sous forme de dons ou cadeaux, lorsqu'ils constituent la rémunération des services.

Art.20.- A condition d'avoir un lien avec l'exercice libéral, les sommes perçues accessoirement doivent être ajoutées aux recettes professionnelles. Sont visées par ces dispositions :

- les remboursements de frais ;
- les indemnités qui visent à réparer un préjudice matériel ;
- les intérêts de créances ;
- les produits financiers perçus lorsque l'activité est exercée dans le cadre d'une société civile et d'un groupement d'intérêt économique ;
- les produits de placement de fonds reçus en dépôts ;
- les subventions reçues.

Art.21.- Les sommes qui transitent sans donner lieu à un encaissement effectif, ne sont pas imposables. Cependant pour demeurer tel, les dépôts de fonds reçus des clients doivent être enregistrés dans un compte distinct de celui des recettes courantes.

Art.22.- Les dépenses professionnelles déductibles comprennent notamment :

- le loyer des locaux professionnels effectivement payé ;
- les rémunérations pour les frais d'études ou d'assistance payées aux personnes domiciliées à l'étranger ;
- les rémunérations allouées au conjoint dans la limite du montant fixé par chaque Etat membre, lorsqu'elles correspondent à un travail effectif ;
- les dépenses engagées pour la formation professionnelle du conjoint à condition que :
 - 1° la collaboration soit effective et exclusive ;
 - 2° il y ait un rapport direct entre la formation suivie et l'activité du conjoint ;
 - 3° la formation ait un intérêt direct avec l'activité libérale du professionnel.
- les dépenses de formation, de recherche ;

- les frais d'inscription et de participation aux stages, colloques, séminaires, déplacements et autres manifestations professionnelles en rapport direct avec l'activité exercée ; ces frais qui couvrent le transport, l'hébergement, et les frais de restaurant correspondant à des repas d'affaires, doivent être appuyés par des justificatifs ;
- les impôts mis en recouvrement au cours de l'exercice à l'exception de l'IRPP ;
- les droits de mutation à titre gratuit acquittés par les héritiers, donataires ou légataires d'une exploitation, pour la part des droits afférente à cette exploitation et les intérêts payés.

Art.23.- Ne sont pas déductibles, les dépenses personnelles, les dépenses se rapportant à une activité exercée à titre bénévole, les dépenses d'agrément ou somptuaires dont le rapport avec l'exercice de la profession n'est pas établi.

Sont également considérées comme non déductibles, les dépenses engagées dans l'intérêt de la profession mais qui ne constituent pas des charges. Il s'agit :

- 1° des sommes engagées pour l'acquisition des immobilisations ;
- 2° des dépenses ayant pour but l'extinction d'une dette en capital ;
- 3° des dépenses ayant le caractère d'un placement ;
- 4° des amendes pénales.

Art.24.- En ce qui concerne les productions littéraires, scientifiques et artistiques dont les revenus ne sont pas recueillis annuellement, le bénéfice imposable peut, à la demande de l'intéressé, être déterminé suivant les modalités arrêtées par chaque Etat membre.

Art.25.- Les plus-values réalisées en cours d'exploitation ou en fin d'exploitation sont imposables comme en matière d'impôt sur les sociétés.

Sous-section 3 - Bénéfices agricoles

I. Revenus imposables

Art.26.- Sont considérés comme bénéfiques de l'exploitation agricole, les revenus que l'exploitation des biens ruraux procure soit aux fermiers, métayers, colons partiaires, soit aux propriétaires exploitant eux-mêmes.

Ces bénéficiaires comprennent notamment tous ceux qui proviennent des cultures, de l'élevage, de l'aviculture, de la pisciculture et de l'ostréiculture.

II. Exonérations

Art.27.- Sont exonérés de l'impôt, les revenus provenant de l'exploitation des terres exclusivement affectées à des cultures vivrières dont la superficie cultivée est fixée par chaque Etat.

III. Base d'imposition

Art.28.- Le bénéfice imposable des exploitations situées dans un Etat de la Communauté est déterminé conformément aux dispositions fixées par le Code Général des Impôts de chaque Etat.

Sous-section 4 - Revenus fonciers

I. Revenus imposables

Art.29.- Sont compris dans la catégorie des revenus fonciers, lorsqu'ils ne sont pas inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une profession non commerciale :

- 1° les revenus des propriétés bâties telles que les maisons et usines ainsi que ceux provenant :
 - a) de l'outillage des établissements industriels attachés au fonds à perpétuelles demeure, ou reposant sur des fondations spéciales faisant corps avec l'ensemble ;
 - b) de toutes installations commerciales ou industrielles assimilables à des constructions ;
 - c) de la location du droit d'affichage, de la concession du droit d'exploitation des carrières, de redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.
- 2° les revenus des propriétés non bâties de toute nature y compris ceux des terrains occupés par des carrières, étangs, marais.

II. Exonérations

Art.30.- Sont exonérés :

- les revenus des immeubles ou partie d'immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance, ou qui sont occupés à titre gratuit

par ses descendants ou ascendants en ligne directe ;

- les revenus des immeubles ou partie d'immeuble appartenant à l'Etat et aux collectivités.

III. Base d'imposition

Art.31.- Le revenu net foncier est égal à la différence entre le montant du revenu brut et le total des charges de la propriété.

Art.32.- Le revenu brut des immeubles ou partie d'immeubles donnés en location, est constitué par le montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, augmenté du montant des dépenses incombant normalement à ce dernier et mises par les conventions à la charge des locataires, et diminué du montant des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte des locataires.

Art.33.- Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net peuvent être réelles ou forfaitaires suivant les modalités déterminées par chaque Etat.

Sous-section 5 - Traitements, salaires, pensions et rentes viagères

I. Revenus imposables

Art.34.- Sont imposables dans cette catégorie les traitements, indemnités salaires, pensions et rentes viagères, lorsque l'activité rétribuée est exercée dans un Etat de la Communauté.

Les pensions et rentes viagères sont réputées perçues dans un Etat de la Communauté, lorsque le débiteur est domicilié dans cet Etat.

Toutefois, le régime fiscal des indemnités versées à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail est défini par chaque Etat.

Art.35.- Les indemnités, remboursements et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de sociétés sont, quel que soit leur objet, soumis à l'IRPP.

Ces dispositions s'appliquent aux présidents des conseils d'administration, directeurs généraux, administrateurs délégués, administrateurs ou membres de conseil de surveillance chargés de fonctions

spéciales, ainsi qu'aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés.

II. Exonérations

Art.36.- Sont affranchis de l'impôt :

- 1° les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi ;
- 2° les allocations ou avantages à caractère familial ;
- 3° les allocations, indemnités et prestations servies sous quelque forme que ce soit par l'Etat, les collectivités et établissements publics en vertu des lois et décrets d'assistance et d'assurance ;
- 4° les bourses d'étudiants ;
- 5° la retraite du combattant ;
- 6° les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un plan social ;
- 7° les indemnités temporaires, prestations et rentes viagères servies aux victimes d'accident du travail ou à leurs ayants droits ;
- 8° les pensions pour blessure et invalidité accordée aux personnes ayant servi dans les forces armées, aux veuves de guerre, aux victimes civiles de la guerre ou à leurs ayants droits ;
- 9° les rentes viagères servies en représentation de dommages intérêts en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement pour la réparation d'un préjudice corporel ayant entraîné pour la victime, une incapacité permanente totale l'obligeant à avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie ;
- 10° le capital décès ;
- 11° le complément forfaitaire de solde servi aux fonctionnaires dans certains Etats ;
- 12° les majorations de salaires résultant de l'application de l'index de correction servies aux fonctionnaires et agents de l'Etat des missions diplomatiques, postes consulaires à l'étranger ;
- 13° les indemnités de transport lorsqu'elles profitent à tout le personnel de l'entreprise ;
- 14° les gratifications allouées aux travailleurs à l'occasion de la remise des médailles de travail.

III. Base d'imposition

Art.37.- Pour la détermination des bases d'imposition, il est tenu compte du montant net des traitements, indemnités, salaires, pensions et rentes

viagères, ainsi que de tous les avantages en argent et en nature accordés aux intéressés, après déduction des retenues faites par l'employeur en vue de la constitution de pensions ou de retraites ainsi que des cotisations aux assurances sociales.

Lesdites retenues et cotisations doivent revêtir un caractère obligatoire.

Art.38.- L'évaluation des avantages en nature ainsi que les modalités d'application sont définies par chaque Etat.

Art.39.- Le montant net du revenu imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en nature ou en argent, les frais professionnels évalués suivant un taux d'abattement forfaitaire défini par chaque Etat membre.

Sous-section 6 - Revenus des capitaux mobiliers

I. Revenus imposables

Art.40.- Sont considérés comme revenus de capitaux mobiliers :

- a) les produits des actions et parts sociales et revenus assimilés ;
- b) les revenus des obligations ;
- c) les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants sauf disposition expresse les exonérant ;
- d) les intérêts de bons de caisse ;

A. Produits des actions et parts sociales et revenus assimilés

Art.41.- Sont considérés comme revenus assimilés :

1) Tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital.

2) Toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices, notamment :

- a) sauf preuve contraire, les sommes mises à la disposition des associés ou actionnaires directement ou par personne ou société interposées, à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes ; elles viennent en déduction des revenus imposables lors de leur remboursement ;

- b) les sommes ou valeurs attribuées aux porteurs de parts bénéficiaires ou fondateurs au titre du rachat de ces parts, pour la part excédant leur valeur initiale ;
- c) les rémunérations et avantages occultes ;
- d) tous les bénéfices ou réserves incorporés ou non au capital à la dissolution de la société ;
- e) la fraction des rémunérations des associés ou des sociétés anonymes ou à responsabilité limitée qui n'est pas déductibles ;
- f) les rémunérations allouées à quelque titre que ce soit à l'administrateur unique d'une société anonyme ;
- g) les tantièmes, jetons de présence et toutes autres rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des sociétés anonymes à quelque titre que ce soit, à l'exclusion des salaires et des redevances de propriété industrielle ;
- h) les recettes non déclarées et les frais généraux non justifiés ;
- i) les intérêts excédentaires des comptes courants des sociétés.

Art.42.- Ne sont pas considérés comme revenus distribués :

1) Les répartitions présentant pour les associés ou actionnaires, le caractère de remboursement d'apports ou de primes d'émission ; toutefois, une répartition n'est réputée présenter ce caractère que si tous les bénéfices et les réserves autres que la réserve légale ont été auparavant répartis ; ne sont pas considérés comme apports pour l'application de la présente disposition :

- a) les réserves incorporées au capital ;
- b) les sommes incorporées au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion de société.

2) Les amortissements de tout ou partie de leur capital, parts d'intérêts ou de commandite, effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des communes ou des collectivités publiques, lorsque ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social notamment par le dépérissement progressif ou par l'obligation de remise de la concession à l'autorité concédante.

3) Les remboursements consécutifs à la liquidation de la société et portant sur le capital amorti, à concurrence de la fraction ayant lors de l'amortissement, supporté dans un Etat de la Communauté, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

4) Les sommes mises à la disposition des associés dès lors qu'elles constituent la rémunération d'un prêt, d'un service ou d'une fonction, et sont valablement comprises dans les charges déductibles pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

5) Les redressements portant sur les amortissements.

Art.43.- En cas de fusion de sociétés, les attributions gratuites d'actions ou de parts sociales (parts de capital) de la société absorbante ou nouvelle aux membres de la société absorbée, ne sont pas considérées comme des distributions imposables au regard de l'article 63 ci-dessus, si la société absorbante ou nouvelle a son siège dans un Etat de la Communauté.

B. Revenus des obligations

Art.44.- Sont considérés comme revenus des obligations :

- a) les intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations, titres participatifs, effets publics et tous autres titres d'emprunt négociables émis par les collectivités locales et établissements publics d'un Etat de la Communauté, les associations de toute nature, les sociétés, compagnies et entreprises quelconques, financières, industrielles, commerciales ou civiles d'un Etat de la Communauté ;
- b) les lots et primes de remboursement payés aux porteurs des mêmes titres.

Art.45.- Le revenu est déterminé :

- a) pour les obligations, effets publics et emprunts, par l'intérêt ou le revenu distribué dans l'année ;
- b) pour les lots, par le montant même du lot ;
- c) pour les primes de remboursement, par la différence entre la somme remboursée et la valeur d'émission des emprunts.

C. Revenus des créances, dépôts et cautionnements.

Art.46.- Sont considérés comme revenus au sens du présent article, lorsqu'ils ne figurent pas dans les recettes provenant de l'exercice d'une profession industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale ou agricole, ou d'une exploitation minière, les intérêts, arrérages et tous autres produits :

- a) des créances hypothécaires, privilégiées ou chirographaires, à l'exclusion de celles repré-

- sentées par des obligations, effets publics et autres titres d'emprunt, négociables ;
- b) des dépôts de sommes d'argent à vue ou à échéance fixe, quelque soit le dépositaire et quelle que soit l'affectation du dépôt ;
 - c) des cautionnements en numéraires ;
 - d) des comptes courants.

Art.47.- Le revenu est déterminé par le montant brut des intérêts, arrérages et tous autres produits des valeurs désignées à l'article précédent.

Le fait générateur de l'impôt est constitué soit par la mise en paiement des intérêts, soit par leur inscription au compte individuel des bénéficiaires.

D. Les intérêts de bons de caisse

Art.48.- Sont considérés comme revenus au sens du présent article, les intérêts de bon de caisse émis par une entreprise se livrant à une activité dans un Etat de la Communauté.

E. Revenus des capitaux mobiliers versés à des personnes qui n'ont pas leur domicile réel ou leur siège dans un Etat membre de la Communauté

Art.49.- Sous réserve des dispositions des Conventions internationales, les revenus des créances, dépôts et cautionnements, lorsqu'ils bénéficient à des personnes physiques ou morales qui n'ont pas leur domicile réel ou leur siège dans un Etat de la Communauté, sont assujettis à un prélèvement libératoire dont le taux est fixé par le Code Général des Impôts de chaque Etat membre.

II. Exonérations

Art.50.- Sont exonérés de l'IRPP dans la limite des seuils fixés par chaque Etat membre :

- les intérêts des comptes d'épargne ;
- les intérêts des bons de caisse.

III. Base d'imposition

Art.51.- Le revenu imposable est déterminé :

- 1° pour les produits des actions, parts de capital et revenus assimilés, par le montant brut des dividendes versés ;
- 2° pour les obligations, effets publics et emprunts, par l'intérêt ou le revenu distribué durant l'exercice ;

- 3° pour les primes de remboursement, par la différence entre la somme remboursée et le taux d'émission des emprunts ;
- 4° pour les revenus des créances, dépôts et cautionnements, par le montant brut des intérêts, arrérages et tous autres produits des valeurs citées par la présente Directive ;
- 5° pour les cessions d'actions, d'obligations et autres parts de capital, par la plus-value nette globale résultant de la compensation effectuée entre les plus ou moins values réalisées au cours de l'exercice sur chaque catégorie de titres détenus par le contribuable.

La plus ou moins value de chaque opération de cession effectuée au cours de l'exercice s'obtient par la différence entre le prix de cession des titres concernés et leur prix d'achat ou leur valeur d'attribution en cas d'acquisition de ces titres lors de la constitution d'une société ou de l'augmentation de son capital.

En cas de moins value nette globale constatée au cours d'un exercice, cette dernière est reportable sur les plus-values nettes globales éventuelles sur une période fixée par chaque Etat membre.

Sous-section 7 - Plus values réalisées par les personnes physiques et assimilées

I. Revenus imposables

Art.52.- Sont soumis à l'IRPP, les plus values réalisées par les particuliers à l'occasion notamment de la vente, de l'échange, du partage, de l'expropriation, de l'apport en société ou de la liquidation d'une société, sur les biens mobiliers ou immobiliers ou sur les droits de toute nature.

Sont assimilés aux gains immobiliers les plus values réalisées sur cession à titre onéreux de valeurs mobilières ou de droits sociaux de société dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits portant sur lesdits biens.

II. Exonérations

Art.53.- Chaque Etat fixe le régime des exonérations en matière de plus values.

III. Base d'imposition

Art.54.- La plus value imposable est constituée par la différence entre le prix de cession ou la valeur vénale du bien considéré et le prix d'acquisition.

En matière immobilière, le prix d'acquisition est majoré des dépenses de construction, de reconstruction, d'agrandissement, de rénovation ou d'amélioration, réalisés depuis l'acquisition, lorsque celles-ci n'ont pas été déjà déduites du revenu imposable et qu'elles ne présentent pas le caractère de dépense locative.

Section 2 - Dispositions communes aux différents revenus nets catégoriels

I. Fait générateur et exigibilité

Art.55.- Chaque contribuable est imposable à l'IRPP à raison de ses revenus personnels acquis. Est considéré comme revenu acquis, le revenu dont le bénéficiaire peut se prévaloir d'un droit certain si le fait qui le rend disponible ne s'est pas encore produit.

Art.56.- L'exigibilité de l'IRPP en matière de traitements, salaires, pensions, rentes viagères, des revenus de capitaux mobiliers, des bénéfices non commerciaux et des revenus fonciers intervient au moment de la mise à disposition.

L'exigibilité de l'IRPP en matière des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices agricoles, et des bénéfices non commerciaux intervient lors de la réalisation du fait générateur.

Art.57.- Certains revenus ou bénéfices visés à l'article 1 de la présente Directive peuvent faire l'objet d'un prélèvement libératoire suivant les modalités déterminées par chaque Etat,

II. Régimes d'imposition

Art.58.- Les entreprises individuelles passibles de l'IRPP au titre des bénéfices artisanaux, industriels, et commerciaux, des bénéfices agricoles, et des bénéfices non commerciaux, sont imposables, suivant les régimes ci-après :

- régime normal ou du réel ;
- régime allégé ou simplifié ;
- régime minimum de trésorerie ou régime de base.

Art.59.- La détermination des seuils des régimes d'imposition définis ci-dessus est laissée à l'appréciation de chaque Etat membre.

Toutefois, certaines professions et activités jugées nécessaires par chaque Etat membre, sont soumises d'office au régime du réel.

Art.60.- Les contribuables qui ne relèvent d'aucun des régimes visés à l'article 58 ci-dessus sont soumis à un régime défini par chaque Etat.

Section 3 - Détermination du revenu global imposable

Sous-section 1 - Principe général

Art.61.- L'IRPP est assis sur l'ensemble des revenus nets catégoriels sous déduction des revenus soumis aux prélèvements libératoires ainsi que des charges déterminées suivant les modalités définies par chaque Etat membre.

Toutefois, ne sont pas déductibles du revenu net global :

- les déficits fonciers, lesquels s'imputent exclusivement sur les revenus fonciers dans la limite du report déterminé par chaque Etat membre ;
- les déficits d'activités industrielles, commerciales ou artisanales, d'exploitations agricoles ou des professions non agricoles.

Ces déficits peuvent cependant s'imputer sur les bénéfices de même nature dans la limite du report déterminé par chaque Etat membre.

Sous-section 2 - Dispositions particulières

I. Revenus exceptionnels

Art.62.- Lorsque, au cours d'une année fiscale, un contribuable a réalisé un revenu exceptionnel, tel que la plus-value d'un fonds de commerce ou la distribution de réserves d'une société, et que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels ce contribuable a été soumis à l'IRPP au titre des trois dernières années, l'intéressé peut demander qu'il soit réparti, pour l'établissement de l'impôt, sur

l'année de sa réalisation et sur les années antérieures non couvertes par la prescription.

La même faculté est accordée au contribuable, qui par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, a eu au cours d'une même année, la disposition de revenus correspondant, par la date normale de leur échéance, à une période de plusieurs années.

En aucun cas, les revenus visés au présent article ne peuvent être répartis sur la période antérieure à leur échéance normale ou à la date à laquelle le contribuable a acquis les biens ou l'exploitation, ou a entrepris l'exercice de la profession génératrice desdits revenus.

II. Rémunérations occultes

Art.63.- Les sociétés et autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à l'IRPP à raison du montant global des sommes que, directement ou par l'entremise d'un tiers, ces sociétés ou personnes morales ont versés au cours de la période retenue pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés à des personnes dont elles ne révèlent pas l'identité

Ces revenus sont taxés à l'IRPP au taux le plus élevé.

L'application de l'IRPP auxdites sociétés ou personnes morales, ne met pas obstacle à l'imposition des sommes visées ci-dessus, au nom de leurs bénéficiaires, lorsque ceux-ci peuvent être identifiés par l'administration.

III. Revenus de l'année fiscale d'acquisition d'un domicile ou d'une résidence dans un Etat de la Communauté

Art.64.- Lorsqu'un contribuable, précédemment domicilié à l'étranger, transfère son domicile dans un Etat de la Communauté, les revenus dont l'imposition est entraînée par l'établissement du domicile dans cet Etat, ne sont comptés que du jour de cet établissement.

La même règle est applicable dans le cas du contribuable qui n'ayant pas antérieurement de résidence habituelle dans un Etat de la Communauté, y acquiert la disposition d'une telle résidence.

IV. Revenus de l'année fiscale du transfert du domicile à l'étranger ou de l'abandon de toute résidence dans un Etat de la Communauté

Art.65.- Le contribuable domicilié dans un Etat de la Communauté qui transfère son domicile à l'étranger, est passible de l'IRPP à raison des revenus dont il a disposé pendant l'année fiscale de son départ jusqu'à la date de celui-ci, des bénéfices qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé et de tous revenus qu'il a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son départ.

Les mêmes règles sont applicables dans le cas d'abandon de toute résidence dans un Etat de la Communauté.

Tout contribuable quittant définitivement un Etat de la Communauté ne peut obtenir son visa de départ que sur justification du paiement des impôts dus tant en raison des revenus acquis au cours des années antérieures qu'en vertu des dispositions du présent article.

Tout contribuable ne relevant pas d'une administration publique et quittant un Etat de la Communauté pour une absence temporaire, devra fournir avant son départ selon le cas, un engagement de son employeur ou d'un établissement bancaire, s'il s'agit d'un contribuable autre qu'un salarié, d'acquitter pour son compte, les impositions dont il pourrait être redevable dans le cas où il ne reviendrait pas dans cet Etat, ou, à défaut, laisser des garanties suffisantes pour assurer le recouvrement desdites impositions.

V. Revenus déterminés d'après les éléments du train de vie

Art.66.- Tout contribuable dont les dépenses personnelles ostensibles et notoires sont supérieures aux revenus qu'il déclare ou tout contribuable, qui dans les mêmes conditions n'a pas souscrit de déclaration fait l'objet d'une détermination d'office à partir de ses éléments de train de vie de son revenu imposable.

La détermination d'office visée ci-dessus est faite suivant les modalités fixées par chaque Etat membre.

Chapitre 3 - Calcul de l'impôt

Art.67.- Pour le calcul de l'IRPP, le revenu imposable arrondi au millier de francs inférieur fait l'objet soit d'un abattement forfaitaire soit de l'application d'un quotient familial.

Les Etats ayant opté pour le système de l'abattement forfaitaire appliquent au revenu net global un barème fixé par la législation nationale.

Dans les Etats ayant opté pour le système du quotient familial, le revenu imposable est divisé en un certain nombre de parts, fixé conformément aux dispositions de l'article 70 ci-dessous d'après la situation et les charges de famille du contribuable. Le revenu correspondant à une part entière est fixé par application d'un barème prévu par la législation de chaque Etat.

Art.68.- Dans tous les cas, l'impôt obtenu est diminué des retenues à la source et précomptes non libératoires effectués en cours d'exercice fiscal.

Art.69.- L'impôt dû par les contribuables qui réalisent les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices non commerciaux, les bénéfices agricoles, ne peut être inférieur à minimum de perception dont les modalités sont déterminées par chaque Etat.

Art.70.- Le nombre de parts à prendre en considération pour la division du revenu imposable est fixé comme suit :

- célibataire, divorcé ou veuf sans enfant à charge : 1
- marié sans enfant à charge, célibataire ou divorcé ayant un enfant à charge : 2
- marié ou veuf ayant un enfant à charge, célibataire ou divorcé ayant deux enfants à charge : 2,5
- marié ou veuf divorcé ayant deux enfants à charge, célibataire ou divorcé ayant trois enfants en charge : 3
- marié ou veuf ayant trois enfants à charge, célibataire ou divorcé ayant quatre enfants à charge 3,5

et ainsi de suite, en augmentant d'une demi-part par enfant à la charge du contribuable, dans la limite de six enfants.

En cas d'imposition séparée des époux, chaque époux est considéré comme un célibataire ayant à sa charge les enfants dont il a la garde.

Le contribuable veuf sans enfant à charge est considéré pour le calcul de l'impôt, comme marié sans enfant à charge pendant les deux années qui suivent le décès du conjoint. Il peut ultérieurement bénéficier des dispositions de l'article 71 ci-dessous.

Le veuf ou la veuve qui a à sa charge un ou plusieurs enfants non issus de son mariage avec le conjoint décédé, est considéré comme un célibataire ayant à sa charge le même nombre d'enfants.

La femme dont le mari n'est pas imposable dans un Etat de la Communauté, est considérée comme célibataire sans enfant à charge.

Art.71.- Par dérogations aux dispositions qui précèdent, le nombre de parts à prendre en considération en ce qui concerne les contribuables n'ayant pas d'enfants à charge, est fixé à 1,5 s'il s'agit de contribuable célibataire, divorcé ou veuf lorsque ces contribuables :

- a) ont eu et élevé un ou plusieurs enfants majeurs ou faisant l'objet d'une imposition distincte ;
- b) ont eu un ou plusieurs enfants qui sont morts à la condition que l'un d'eux au moins ait atteint l'âge de seize ans ou que l'un d'eux au moins soit décédé par suite de fait de guerre ;
- c) sont titulaires soit d'une pension d'invalidité de guerre ou d'accident du travail de 40 % et au-dessus, soit d'une pension de veuve de guerre ;
- d) ont adopté un enfant, à la condition que si l'adoption a eu lieu alors que l'enfant était âgé de plus de dix ans, cet enfant ait été à la charge de l'adoptant depuis l'âge de dix ans ; cette disposition n'est pas applicable si l'enfant adopté est décédé avant d'avoir atteint l'âge de seize ans.

Le quotient familial est augmenté d'une part entière, au lieu d'une demi-part, pour l'enfant infirme.

Art.72.- Sont considérés comme étant à la charge du contribuable, à condition de n'avoir pas de revenus distincts de ceux qui servent de base à l'imposition de ce dernier, ses enfants légitimes, reconnus ou adoptifs ;

- mineurs, d'une part,
- majeurs, d'autre part, lorsqu'ils justifient de la poursuite de leurs études jusqu'à un âge à fixer par chaque Etat ou lorsqu'ils sont infirmes ;

Les enfants mineurs orphelins de père ou de mère, recueillis au foyer du contribuable, sont considérés comme enfants à charge.

Art.73.- La situation et les charges de famille dont il doit être tenu compte, sont celles existant au premier jour de l'année fiscale d'imposition.

Chapitre 4 - Obligations déclaratives et modalités de perception de l'impôt

Art.74.- Les dispositions du Code Général des Impôts de chaque Etat membre fixent les modalités relatives aux obligations déclaratives et modalités de perception applicables à l'IRPP.

Chapitre 5 - Dispositions générales et communes à l'IS et à l'IRPP

Section 1 - Déclaration d'existence, cession ou cessation, décès

I. Déclaration d'existence

Art.75.- Toute personne physique qui entreprend l'exercice d'une profession rangée dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, artisanaux, non commerciaux et agricoles, doit en faire la déclaration auprès du Service des Impôts du lieu de rattachement suivant les modalités définies par chaque Etat membre.

II. Cession ou cessation d'entreprise

Art.76.- Dans le cas de cession ou de cessation, en totalité ou en partie, d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, minière, d'une exploitation agricole ou d'une profession non commerciale, l'IRPP ou l'impôt sur les sociétés dû à raison des bénéfices réalisés dans cette entreprise ou exploitation et qui n'ont pas été encore imposés est immédiatement établi suivant les modalités déterminées par chaque Etat.

III. Imposition par décès

Art.77.- Dans le cas de décès du contribuable, l'IRPP est établi à raison des revenus dont ce dernier a disposé pendant l'année fiscale de son décès. Il porte également sur les revenus dont la distribution ou le versement résulte du décès du contribuable, s'ils n'ont pas été précédemment imposés, et sur ceux qu'il a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès.

Les modalités des impositions ainsi établies sont déterminées par chaque Etat membre.

Section 2 - Entreprises nouvelles

Art.78.- Les entreprises nouvelles peuvent bénéficier des avantages fiscaux prévus par la Charte Communautaire des investissements d'une part et par les législations nationales d'autre part.

Section 3 - Obligations des entreprises

I. Déclaration des commissions, honoraires et bénéfices distribués aux associés

Art.79.- Les personnes physiques ou morales qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession commerciale, industrielle, artisanale, agricole, ou non commerciale, versent à des tiers, des commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, droits d'auteur ou d'inventeur, gratifications et autres rémunérations, doivent déclarer ces sommes à l'administration fiscale.

Les sommes visées à l'alinéa 1 du présent article et versés à des tiers n'ayant pas leur résidence dans la Communauté font l'objet d'une déclaration distincte.

Les sommes versées aux prestataires de services et pour lesquelles les prélèvements ont été effectués conformément à la législation en vigueur dans chaque Etat membre, font l'objet d'une déclaration distincte.

Le contribuable qui ne produit pas les déclarations visées au présent article, perd le droit de déduire les

sommes non déclarées pour l'établissement de ses impositions.

Art.80.- Les sociétés en nom collectif, en commandite simple, les sociétés en participation et les syndicats financiers qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, sont tenus de fournir à l'administration, un état indiquant les conditions dans lesquelles leurs bénéfices sont répartis où ont été distribués entre les associés et coparticipants.

Art.81.- Les personnes morales et sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, sont tenues de fournir à l'Administration un état indiquant les conditions dans lesquelles leurs bénéfices sont distribués ou répartis, à titre de rémunération de leurs fonctions ou de leurs apports, entre les associés en nom ou commandites associés gérants, coparticipants ou membres de leur conseil d'administration.

II. Déclaration des ventes

Art.82.- Les personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle commerciale ou artisanale non soumises au régime de base en ce qui concerne l'imposition de leur bénéfice ou de leur

chiffre d'affaires sont, sur demande qui leur est faite, tenues de déclarer à l'administration fiscale le montant total par client, des ventes autres que les ventes au détail réalisées au cours de l'année fiscale écoulée suivant les modalités déterminées par chaque Etat membre.

Pour l'application de cette disposition, sont considérées comme vente au détail, les ventes faites à un prix de détail portant sur des quantités qui n'excèdent pas les besoins privés normaux d'un consommateur.

Ne sont pas considérées comme faites au détail :

- 1° les ventes portant sur des objets qui en raison de leur nature ou de leur emploi, ne sont pas usuellement utilisés par de simples particuliers ;
- 2° les ventes faites à des prix identiques, qu'elles soient réalisées en gros ou en détail ;
- 3° les ventes de produits destinés à la revente, quelle que soit l'importance des quantités livrées.

Art.83.- La présente Directive entre en vigueur à compter de la date de signature et est publiée au Bulletin Officiel de la Communauté.