

Guinée

Régime fiscal des marchés publics

Instruction n°196/414/PM/MBRSP du 13 décembre 1996

[NB - Instruction n°196/414/PM/MBRSP du 13 décembre 1996 portant mesures d'application du régime fiscal des marchés publics et projets publics]

La présente instruction a pour objet de fixer les modalités d'application du régime de droit commun en matière de fiscalité intérieure et douanière à toutes les commandes publiques, quels que soient l'origine et le mode de financement, à l'exception des dons en nature non commercialisés faits à l'Etat.

En effet, il est apparu qu'un certain nombre d'éléments ont été perdus de vue par les différents services appelés à intervenir en matière de marchés publics.

Il est rappelé en tant que de besoin qu'aux termes de l'article 10 de la loi des finances pour 1994 repris par les Lois de finances pour 1995 et 1996 : « *tous les achats de biens et de services effectués par l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics doivent être libellés 'toutes taxes comprises'* ».

Les importations effectuées par l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics ou pour leur compte ne peuvent en aucun cas donner lieu à exonération de droits et taxes à l'importation. Cette disposition s'applique à toutes les commandes quels que soient l'origine et le mode de financement. »

Aucune exemption ne peut être accordée et les droits et taxes doivent être supportées soit par l'adjudicataire, soit par l'Etat. Aucune exception ne sera tolérée et toute irrégularité dans ce domaine entraînera de sévères sanctions à l'encontre des fonctionnaires responsables.

I. Obligations des soumissionnaires et des sous-traitants

Ne pourront soumissionner en qualité de fournisseurs ou prestataires de services de l'état que les entreprises, personnes physiques ou morales, régulièrement immatriculées auprès de la Direction Nationale des Impôts. Si le montant hors TVA de la soumission est supérieur à 150.000.000 GNF ou que le chiffre d'affaire hors TVA de l'entreprise pour l'année précédant la soumission est supérieur à ce montant, la soumission devra obligatoirement mentionner le numéro d'identification en tant que redevable de la TVA.

Ces dispositions ne sont pas applicables aux entreprises étrangères non établies en Guinée en cas d'appel d'offres internationaux. Toutefois, le marché ne pourra être attribué à une entreprise étrangère qu'après immatriculation à la Direction Nationale des Impôts.

Les services veilleront à ce que les soumissionnaires soient bien à jour de leurs obligations fiscales (déclaration d'existence, déclarations fiscales, règlement des impôts et taxes) en prenant l'attache de la Direction Nationale des Impôts. Les indispensables liaisons entre les différentes Directions des deux ministères délégués devront faire l'objet de notes de service précises. En outre, les entreprises étrangères seront tenues de désigner à l'administration fiscale un représentant résidant en République de Guinée qui sera solidairement responsable avec l'adjudicataire du paiement de tous les impôts droits et taxes.

II. Cas particulier de la co-traitance et de la sous-traitance

2.1. Co-traitance : plusieurs entreprises peuvent soumissionner ensemble à un marché. En cas d'adjudication à un groupe d'entreprises, le marché sera acquis pour chacune d'elles pour la part lui revenant. Le régime de prise en charge des impôts, droits et taxes par l'Etat s'appliquera à chacune d'elles.

2.2. Sous-traitance : en matière de sous-traitance, le titulaire du marché sera autorisé à calculer les droits et taxes sur la base des travaux effectués directement par lui, à condition :

- qu'il apporte la preuve des travaux effectués par ses soins et leur montant exact ;
- qu'il justifie ou se porte garant du versement par le sous-traitant des impôts et taxes dus par eux.

III. La prise en charge des droits, impôts et taxes

3.1. La société adjudicataire acquittera les droits, impôts et taxes suivants :

3.1.1 Relevant de la Direction Nationale des Douanes :

- les droits et taxes d'entrées (droit de douane et droit fiscal) perçus sur les importations des matériels lourds de travaux publics qui restent la propriété de l'adjudicataire. Les adjudicataires pourront, sur leur demande, bénéficier du régime de l'admission temporaire en franchise conformément aux dispositions de l'article 164 du Code des Douanes. Il est précisé que les pièces détachées ne pourront pas bénéficier de ce régime et seront donc soumises au paiement intégral des droits et taxes. En tout état de cause, quelque soit le régime (taxation ou admission temporaire), la redevance sur le traitement de liquidation (R.T.L.) sera due au taux de 2 % de la valeur CAF des marchandises importées par voie terrestre, maritime ou aérienne.
- la TVA au taux de 18 % sur la valeur CAF de toutes les importations. Les adjudicataires pourront, sur leur demande, bénéficier du régime de l'admission temporaire en franchise pour les biens visés à l'article 164 du Code des Douanes. Afin d'éviter une mobilisation de trésorerie excessive, il pourra être accordé sur demande des entreprises concernées un crédit

d'enlèvement jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel la TVA est exigible. Tout incident de paiement entraînera ipso facto la caducité du crédit d'enlèvement accordé à l'adjudicataire.

- la fiscalité pétrolière qui ne peut, en aucun cas, être prise en charge par l'Etat.

3.1.2 Relevant de la Direction nationale des Impôts :

- (I) la patente professionnelle ;
- (II) l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (B.I.C.) ;
- (III) l'impôt sur les bénéfices non commerciaux ;
- (IV) la retenue sur les traitements et salaires ;
- (V) le versement forfaitaire sur les salaires ;
- (VI) la retenue à la source sur les revenus non salariaux ;
- (VII) la taxe unique sur les véhicules (TUV assise sur tous les véhicules appartenant à l'adjudicataire) [NB - Cette taxe a été remplacée par la taxe sur les véhicules à moteur depuis l'entrée en vigueur du nouveau Code Général des Impôts en 2004] ;
- (VIII) les droits d'enregistrement et de timbre pour la part de financement effectuée par l'Etat guinéen ;
- (IX) la contribution foncière sur les propriétés bâties ;
- (X) les autres impôts n'ayant pas de rapport direct avec le marché auxquels l'entreprise peut être soumise tels que l'impôt minimum forfaitaire, l'impôt sur les plus values immobilières non professionnelles, etc.

3.1.3 Enfin, en ce qui concerne la TVA, conformément à l'article 7 de l'arrêté n°A/96/MF/SGG du 18 juin 1996, les marchés seront soumis aux règles de droit commun en ce qui concerne l'assiette, la liquidation et le recouvrement.

3.2 L'Etat prendra en charge les droits relatifs à tous les biens ou produits qui font l'objet même du marché et qui, à la fin de celui-ci, deviennent sa propriété.

Il s'agit exclusivement des impôts, droits et taxes suivants :

3.2.1 Relevant de la Direction Nationale des Douanes : les droits et taxes d'entrée (droit de douane, droit fiscal et surtaxe de consommation) perçus sur les importations de biens qui deviendront la propriété de l'Etat en fin de marché ou qui seront in-

corporé dans les travaux qui lui seront remis. Ces biens devront figurer de façon exhaustive et détaillée dans le descriptif inclus dans le contrat. En aucun cas, la Retenue pour Traitement et Liquidation (R.T.L.) ne pourra être prise en charge par l'Etat.

3.2.2 Relevant de la Direction Nationale des Impôts : la TVA assise sur le montant total du marché.

IV. Modalités pratiques

Afin d'assurer une information complète des entreprises soumissionnaires sur le régime fiscal applicable aux marchés publics, les dossiers d'appel d'offres incluront obligatoirement le mémento joint en annexe. Ce document fixe avec précision le régime fiscal applicable aux marchés.

Par ailleurs, en ce qui concerne les marchés sur FINEX, un modèle de clauses fiscales à insérer dans les contrats des futurs marchés est également joint en annexe. Son utilisation devra être systématique par les services ayant en charge la rédaction des marchés publics et sera de nature à éviter les errements.

4.1. Présentation des contrats

4.1.1. En ce qui concerne les marchés publics financés sur le Budget National de développement (BND), seul le prix TTC (incluant la TVA) sera mentionné. Il est rappelé ici que les marchés à financement intérieur sont imposables dans les conditions de droit commun et exclus du régime de paiement par Chèque Trésor Série Spéciale.

4.1.2. En ce qui concerne les marchés publics sur FINEX et sur financement mixte, les contrats feront apparaître de façon distincte les droits et taxes devant être supportés par l'adjudicataire d'une part et par l'Etat d'autre part : les droits et taxes pris en charge par l'Etat seront acquittés par des « chèques sur le Trésor Série Spéciale » (CTSS).

Les bailleurs de fonds ne supportant que la partie hors taxe du marché, les impôts, droits et taxes pris en charge par l'Etat donneront lieu à la délivrance d'un Chèque sur le Trésor Série Spéciale (CTSS qui permettra à l'adjudicataire d'acquitter les impôts, droits et taxes correspondants.

4.2. Délivrance des Chèques Trésor Série Spéciale (CTSS)

Afin de rationaliser et d'accélérer la procédure, la délivrance des CTSS sera assurée par l'agent comptable du Trésor détaché à la Direction Nationale des Investissements Publics. Celle-ci communiquera à la fin de chaque mois aux Directions Nationale du Budget et du Trésor, le montant des chèques émis en vue de la régularisation dans la comptabilité administrative et la comptabilité de gestion.

Dès la soumission, l'entreprise candidate au marché devra procéder à l'évaluation des impôts et taxes et à leur répartition entre l'Etat et l'adjudicataire. Au moment du dépouillement des offres, la Commission Fiscale vérifie que la liquidation des droits et taxes est exacte et conforme à la réglementation en vigueur.

En cas de changement de législation fiscale après le dépôt des offres, le marché doit faire l'objet d'un avenant, à la diligence de l'entreprise adjudicataire ou de la commission fiscale. L'avenant a pour objet de calculer le nouveau coût fiscal de la partie du marché qui reste à réaliser sous l'empire de la nouvelle réglementation.

(I) En ce qui concerne les droits et taxes d'entrée.

Les attributaires des marchés doivent déposer auprès de la Direction Nationale des Investissements Publics (D.N.I.R) les Bordereaux de Taxation (B.D.T.) émis par la S.G.S. pour le paiement des droits et taxes d'entrée des biens figurant sûr le descriptif détaillé visé plus haut.

(II) En ce qui concerne la TVA

L'exigibilité de la taxe intervient au moment de l'encaissement. L'entreprise déposera ses demandes de CTSS auprès de la Direction nationale des Investissements Publics (DNIP) en fonction de l'état d'avancement du chantier ou de l'encaissement des fonds (notamment lors du paiement de l'avance de démarrage des travaux). Le montant du CTSS sera calculé au prorata du montant des travaux réalisés sur la base d'un document attestant la réalisation effective des travaux délivrés par le maître d'ouvrage ou son représentant.

La DNIP émettra directement les Chèques Trésor Série Spéciale et les remettra aussitôt au bénéficiaire. Les CTSS seront libellés à l'ordre du Trésor Public et pourront être remis indifféremment au Receveur des Impôts ou au receveur des Douanes. Les chèques TVA pourront être utilisé pour payer tous autres impôts ou taxes dues à la DNI et à la

DND. Ces chèques ne pourront en aucun cas être endossés ou remis pour encaissement à une banque.

S'il subsiste un reliquat, une possibilité de désistement au profit d'un tiers (fournisseur par exemple) sera offerte aux entreprises adjudicataires sur autorisation du Directeur National des Impôts. Ce désistement sera possible qu'au bénéfice d'une entreprise régulièrement immatriculée à la TVA et à jour de toutes ses obligations.

V. Projets publics sur financement extérieur

Sont visés ici les projets ayant pour objet la réalisation de travaux. Le régime des marchés publics sur financement extérieur décrit plus haut leur est applicable : les impôts et taxes normalement pris en charge par l'Etat sont acquittés par le biais des CTSS.

VI. Mesures transitoires applicables aux marchés signés en 1996

6.1 Marchés publics sur FINEX signés avant le 1er juillet 1996

Le régime fiscal applicable à ces marchés sera fixé par voie d'arrêté du Premier Ministre selon les modalités suivantes :

6.1.1 En matière de fiscalité de porte

- annulation de toutes les exonérations concernant les droits d'entrée ;
- prise en charge de ces droits (hors RTL non susceptible d'être exonérée) par l'Etat sous forme de CTSS ;
- la TCA à l'importation ayant été supprimée à compter du 1^{er} janvier 1996, celle-ci ne sera pas recouvrée et ne fera donc pas l'objet d'émission de CTSS ;
- la TVA n'est pas due.

6.1.2 En matière de fiscalité intérieure

(I) Fiscalité directe : l'annulation de toutes les exonérations concernant l'impôt sur les bénéfices et le versement forfaitaire sur les salaires devrait être de rigueur. Toutefois, il a paru possible afin d'éviter

une éventuelle rupture de l'équilibre financier du contrat de maintenir le bénéfice des exonérations antérieurement accordées pour les marchés ayant reçu un début d'exécution. Pour les autres marchés signés mais qui n'ont pas donné lieu à un début d'exécution au 1er décembre 1996, des avenants seront rédigés par une commission mixte DND-DNI qui sera mise en place par le Ministère chargé du Budget.

(II) Fiscalité indirecte : la TCA et la TVA ne sont pas applicables à ces marchés conclus avant le 1^{er} juillet 1996. Toutefois, les arrêtés devront impérativement préciser que les bénéficiaires de ces marchés ne pourront en aucun cas se prévaloir de la non application de la TVA au marché pour ne pas acquitter la TVA incluse dans les factures d'achats et de prestations de services délivrées par les fournisseurs.

De même, l'obligation pour les entreprises adjudicataires de marchés supérieurs à 150.000.000 FG de se faire immatriculer en tant qu'assujetties à la TVA et de déposer mensuellement une déclaration mensuelle unique (DMU) faisant apparaître le montant de leurs encaissements non soumis à la TVA ainsi que les autres droits et taxes dus sera inscrite dans les arrêtés.

La possibilité offerte par l'article 7 de l'arrêté du 18 juin 1996 portant application de la TVA précité de se placer dans le champ d'application de la TVA par le biais d'un avenant au marché afin de pouvoir bénéficier du droit à déduction sera également inscrite dans chaque arrêté.

Deux modèles d'arrêtés qui devront être systématiquement repris par les services sont joints en annexe.

6.2 Marchés signés après le 1er juillet 1996. Afin de s'assurer que ces marchés ne comportent pas de clause irrégulières en matière d'exonérations, le Ministère chargé du Budget procédera à une analyse systématique de chaque contrat et rédigera, si nécessaire, des avenants. A cet effet, dès la parution de la présente, la Direction Nationale des Marchés Publics et l'ACGP en liaison avec la DNIP transmettront au ministère chargé du Budget un exemplaire de tous les contrats signés depuis le 1er juillet 1996.