

REPUBLIQUE DE COTE D'IVOIRE

Union-Discipline-Travail



BULLETIN OFFICIEL

DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

HORS SERIE
33 BODGI-2018-HS 13

ANALYSE DE L'ANNEXE FISCALE
A LA LOI N° 2017-870 DU 27 DECEMBRE 2017
PORTANT BUDGET DE L'ETAT POUR L'ANNEE 2018

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

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS





**DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS**

Le Directeur général

Abidjan, le 13 mars 2018

N°_ **1070** /SEPMBPE/DGI/DLCD-SDPD/03-2018

NOTE DE SERVICE

-----000-----

Destinataires : Tous services

Objet : Analyse des dispositions de l'annexe fiscale à la loi de Finances portant Budget de l'Etat pour l'année 2018

Les dispositions de l'annexe fiscale à la loi de Finances n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 (JORCI n° 7, numéro spécial du vendredi 29 décembre 2017) et de l'ordonnance n° 2018-145 du 14 février 2018, sont entrées en vigueur le lundi 19 février 2018.

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

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

OUATTARA Sié Abou

S O M M A I R E

PREMIERE PARTIE : TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	2
P.1.01- EXTENSION DU DROIT A DEDUCTION EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A CERTAINES ACQUISITIONS DE BIENS ET SERVICES PAR LES ENTREPRISES D'EXPLORATION OU D'EXPLOITATION PETROLIERES (Article 2).....	3
I - Présentation générale du dispositif.....	3
II - Analyse du dispositif.....	3
A – Définition de la notion de biens et services directement affectés aux opérations pétrolières	3
B – Biens et services exclus du droit à déduction	4
1 - En ce qui concerne les biens	4
2 - En ce qui concerne les services.....	4
III – Application de la mesure	5
P.1.02 - AMENAGEMENT DE L'ASSUJETISSEMENT DE CERTAINES ACTIVITES DE NEGOCE DE BIENS D'OCCASION A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (Article 4).....	6
I - Présentation générale du dispositif.....	6
II - Analyse du dispositif.....	6
A - Dispositions antérieures	6
B - Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	7
1 - Modalités d'exercice du droit à déduction des entreprises de négoce de biens d'occasion	7
2 - Mode de détermination de la TVA facturée par les entreprises locales de négoce de biens d'occasion.....	8
P.1.03.-AMENAGEMENT DU DISPOSITIF RELATIF A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE SUR LES TABACS (Article 5).....	9
I - Présentation générale du dispositif.....	9
II - Analyse du dispositif.....	9
A - Dispositions antérieures	9
B - Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	10

1 – Assujettissement de l'ensemble des acteurs à la taxe sur la valeur ajoutée	10
2 – Application du taux normal de TVA	10
P.1.04- INSTITUTION D'UNE TAXE SUR LES VENTES DE BOIS EN GRUMES (Article 42).....	11
I - Présentation générale du dispositif.....	11
II - Analyse du dispositif.....	11
A – Institution d'une taxe sur les ventes de bois en grumes.....	11
1 – Champ d'application	11
a –En ce qui concerne les livraisons locales	11
b - En ce qui concerne les exportations.....	12
2 – Assiette, base et taux de la taxe	12
3 – Modalités de paiement de la taxe	12
B – Cas particulier des ventes de bois sur pied effectuées par la SODEFOR	12
1 – Champ d'application du prélèvement	12
2 – Assiette et taux du prélèvement	13
DEUXIEME PARTIE : IMPOTS SUR LE REVENU	14
P.2.01.- MESURES FISCALES EN FAVEUR DES PERSONNELS D'ENTREPRISES (Article 19).....	15
I - Présentation générale du dispositif.....	15
II - Analyse du dispositif	15
A – Etendue des exonérations	15
1 - En ce qui concerne les frais de restauration.....	15
2 - En ce qui concerne les sommes allouées dans le cadre de la décoration et de la distinction des salariés.....	15
B – Condition du bénéfice de l'exonération.....	16
1 – En ce qui concerne les frais de restauration.....	16
2 - En ce qui concerne les sommes allouées dans le cadre de la décoration et de la distinction des salariés.....	16
P.2.02.- REDUCTION DES TAUX DES PRELEVEMENTS A LA SOURCE A TITRE D'ACOMPTÉ D'IMPOT SUR LE REVENU DU SECTEUR INFORMEL ET SUR LES PAIEMENTS FAITS AUX PRESTATAIRES DE SERVICES DU SECTEUR INFORMEL (Article 23).....	17

I - Présentation générale du dispositif.....	17
II - Analyse du dispositif.....	17
A - En ce qui concerne les deux prélèvements.....	17
B - En ce qui concerne l'AIRSI.....	17
1 - Biens concernés	17
2 - Personnes tenues au prélèvement de l'AIRSI	18
P.2.03- INSTITUTION D'UNE TAXE SUR LES EXCEDENTS DES MONTANTS DES CAUTIONS ET AVANCES SUR LOYER AUTORISES (Article 37)	19
I - Présentation générale du dispositif.....	19
II - Analyse du dispositif.....	19
A - Champ d'application de la taxe	19
B - Assiette, taux et recouvrement de la taxe	19
C - Application de la mesure	20
P.2.04- INSTITUTION D'UN PRELEVEMENT SUR LES GAINS PROVENANT DES JEUX DE HASARD (Article 39).....	21
I - Présentation générale du dispositif.....	21
II - Analyse du dispositif.....	21
A – Champ d'application de la mesure	21
1 – Revenus imposables	21
2 – Personnes concernées	22
B – Assiette et taux du prélèvement.....	22
C - Recouvrement du prélèvement	22
TROISIEME PARTIE : IMPOTS FONCIERS.....	23
P.3.01 - EXTENSION DU CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LE PATRIMOINE FONCIER DES EXPLOITATIONS AGRICOLES (Article 20)	24
I - Présentation générale du dispositif.....	24
II - Analyse du dispositif.....	24
A - Champ d'application	24
B - Mise en œuvre de la mesure	25
1 - Base d'imposition	25

2 - Tarif applicable	26
P.3.02- AMENAGEMENT DU PRELEVEMENT DE L'ACOMPTE AU TITRE DE L'IMPOT SUR LES REVENUS LOCATIFS (Article 21).....	
I - Présentation générale du dispositif	27
II - Analyse du dispositif	27
A - Champ d'application	27
1 - Personnes visées	27
2 - Immeubles concernés	28
3- Taux applicable	28
B - Application de la mesure	28
QUATRIEME PARTIE: DROITS D'ENREGISTREMENT	
P.4.01- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT DES DECISIONS DE JUSTICE (Article 25).....	
I - Présentation générale du dispositif	30
II - Analyse du dispositif	30
A - Champ d'application	30
1 – Décisions de justice concernées	30
2 - Décisions de justice non concernées	31
B – Tarif, fait générateur et exigibilité	31
1- Taux applicable	31
2 – Fait générateur et exigibilité.....	32
CINQUIEME PARTIE : PROCEDURES.....	
P.5.01. - RENFORCEMENT DES GARANTIES DU CONTRIBUABLE EN MATIERE DE CONTROLE FISCAL (Article 22)	
I - Présentation générale du dispositif	35
II - Analyse du dispositif	35
III – Portée de la mesure	37
P.5.02- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX SURSIS A PAIEMENT EN CAS DE RECLAMATION AUPRES DE L'ADMINISTRATION (Article 26).....	
I - Présentation générale du dispositif	38

II - Analyse du dispositif.....	38
A- Dispositions antérieures	38
B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	39
1 - En ce qui concerne l'octroi automatique du bénéfice du sursis à paiement au contribuable dès lors que les garanties ont été constituées.....	39
2 - En ce qui concerne la suppression de l'obligation de renouvellement de la caution bancaire initialement constituée par le contribuable	40
SIXIEME PARTIE: DISPOSITIONS DIVERSES.....	41
P.6.01-AMENAGEMENT DES OBLIGATIONS FISCALES DES ENTREPRISES EXPLOITANT DES ETABLISSEMENTS SECONDAIRES (Article 13).....	42
I – Présentation générale du dispositif.....	42
II- Analyse du dispositif.....	42
A - Dispositions antérieures	42
B - Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	43
1 - Obligation de déclaration de l'établissement secondaire.....	43
2 - Obligation de production d'un état récapitulatif.....	43
P.6.02- RENFORCEMENT DU DISPOSITIF DE LUTTE CONTRE L'EROSION DE LA BASE IMPOSABLE ET LE TRANSFERT DE BENEFICES (Article 14).....	45
I – Présentation générale du dispositif.....	45
II- Analyse du dispositif.....	45
A – Aménagement de la notion de territoire à fiscalité privilégiée ou non coopératif	45
1- Définition de la notion de territoire à fiscalité privilégiée ou non coopératif au sens du dispositif fiscal ivoirien	45
2- Modalités d'établissement et d'entrée en vigueur de la liste ivoirienne.....	46
B - Institution de la déclaration pays par pays	47
1- Définition des termes	48
2- Champ d'application	50
3 – Modalités de mise en oeuvre	51
4 – Règles de l'utilisation appropriée des données de la déclaration	52
C - Renforcement du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation.....	53

1 – Champ d’application	53
a – Personnes concernées	53
b – Opérations et sommes concernées	55
2– Présentation des conditions et limites de déductibilité des intérêts	55
a – Condition de déductibilité liée à la libération entière du capital	55
b – Condition de déductibilité liée à la durée du prêt	56
c – Condition de déductibilité liée au montant du capital de l’entreprise versante	57
d – Limite de déductibilité liée au résultat net avant impôt, intérêts, dotations aux amortissements sur immobilisations et provisions.....	59
e – Limite de déductibilité liée au taux moyen des avances de la Banque centrale	60
D – Prorogation de la durée des contrôles fiscaux portant sur les transactions internationales intragroupes	60
1 – Champ d’application	61
a – Contrôles de comptabilité	61
b – Contrôles portant sur les opérations internationales intragroupes	61
c – Contrôles initiés après l’entrée en vigueur de l’annexe fiscale 2018	62
2 – Modalités de mise en oeuvre	62
3 – Conséquences de la prorogation du délai de contrôle	62
 P.6.03- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX ETATS FINANCIERS DES CONTRIBUABLES SOUMIS A L’IMPOT SYNTHETIQUE (Article 17).....	 64
I - Présentation générale du dispositif.....	64
II - Analyse du dispositif.....	64
A- Dispositions antérieures	64
B- Aménagements apportés par l’annexe fiscale 2018	64
 P.6.04- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES ETABLISSEMENTS DE NUIT (Article 28).....	 66
I - Présentation générale du dispositif.....	66
II - Analyse du dispositif.....	66
A- Champ d’application	66
B- En ce qui concerne les tarifs mensuels de la taxe sur les établissements de nuit.....	67

P.6.05-PRECISIONS RELATIVES AU RECOUVREMENT DES TAXES MUNICIPALES (Article 29)	68
I - Présentation générale du dispositif	68
II - Analyse du dispositif.....	68
A- Dispositions antérieures	68
B- Précisions apportées par l'annexe fiscale 2018	68
P.6.06- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LA PUBLICITE A SUPPORT MOBILE (Article 30).....	70
I - Présentation générale du dispositif.....	70
II - Analyse du dispositif.....	70
A - Dispositions antérieures	70
B - Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	71
P.6.07-AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES POMPES DISTRIBUTRICES DE CARBURANT (Article 32).....	72
I - Présentation générale du dispositif	72
II - Analyse du dispositif.....	72
A - Entreprises visées par la mesure	72
B - Entreprises exclues	72
P.6.08- AMENAGEMENT DES MODALITES DE REVERSEMENT DES TAXES PORTUAIRES ET AEROPORTUAIRES (Article 34).....	73
I - Présentation générale du dispositif	73
II - Analyse du dispositif.....	73
A - Structure compétente pour le recouvrement de la taxe	73
B - Mise à disposition du produit de la taxe aux collectivités.....	73
P.6.09- AMENAGEMENT DE LA TAXE REMUNERATOIRE POUR L'ENLEVEMENT DES ORDURES MENAGERES (Article 36)	74
I - Présentation générale du dispositif	74
II - Analyse du dispositif.....	74
A - Dispositions antérieures	74
B - Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018	74

ANALYSE ANNEXE FISCALE 2018

Loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant
Budget de l'Etat pour l'année 2018 et ordonnance
n° 2018-145 du 14 février 2018

PREMIERE PARTIE
TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

P.1.01.- EXTENSION DU DROIT A DEDUCTION EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE A CERTAINES ACQUISITIONS DE BIENS ET SERVICES PAR LES ENTREPRISES D'EXPLORATION OU D'EXPLOITATION PETROLIERES

(Article 2)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Aux termes des dispositions de l'article 76.1 du Code pétrolier, n'ouvrent droit à déduction en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), que les biens et services directement affectés aux opérations pétrolières.

Toutefois, le manque de précision sur la notion de biens et services directement affectés aux opérations pétrolières et l'absence d'une liste desdits biens et services, ont été sources d'interprétations divergentes entre l'Administration fiscale et les contribuables.

Afin d'éviter les contentieux résultant de ces divergences, l'article 2 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 précise que les biens et services concernés par la déduction en matière de TVA, sont ceux qui sont indispensables à l'activité d'exploration ou d'exploitation pétrolières.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

Le dispositif définit la notion de biens et services directement affectés aux opérations pétrolières. Il permet ainsi d'appréhender la catégorie de biens et services n'ouvrant pas droit à déduction en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

A- Définition de la notion de biens et services directement affectés aux opérations pétrolières

Par biens et services directement affectés aux opérations pétrolières, il faut entendre ceux sans lesquels les opérations d'exploration ou d'exploitation pétrolières ne peuvent être réalisées dans les conditions normales. Il s'agit donc des biens et services nécessaires à l'exercice des activités d'exploration ou d'exploitation pétrolières.

Il en est notamment ainsi :

- des machines et de leur maintenance ;

- des prestations de restauration fournies sur les plates-formes pétrolières.

De tels biens et services et les prestations y rattachées, sont en conséquence admis en déduction en matière de TVA, en application des dispositions de l'article 364 du Code général des Impôts.

B- Biens et services exclus du droit à déduction

Il s'agit en l'espèce, des biens et services qui ne sont pas indispensables à l'exercice de l'activité d'exploration ou d'exploitation pétrolières.

Il en va ainsi des biens livrés ou des services fournis pour les besoins domestiques des dirigeants et autres personnels des sociétés pétrolières.

Sont notamment compris dans cette catégorie, les biens et services ci-après.

1- En ce qui concerne les biens

- les véhicules de fonction ;
- les matériels, mobiliers, équipements et pièces détachées, et autres accessoires destinés aux logements et résidences du personnel ;
- les matériels et produits destinés à l'entretien des logements et résidences du personnel ;
- les vivres et boissons, à l'exception de ceux destinés à la restauration fournie sur le site d'exploration ou d'exploitation pétrolières ;
- les équipements de sports et loisirs ;
- les équipements de jardinage et de gardiennage des bâtiments à usage d'habitation ;
- les gadgets et objets publicitaires.

2- En ce qui concerne les services

- la réparation et la maintenance des véhicules de fonction ;
- le gardiennage des domiciles ;

- l'hébergement et la location de véhicules mis à la disposition des consultants ;
- la fourniture d'eau et d'électricité dans les logements et résidences des dirigeants et du personnel ;
- les services rattachés aux biens exclus du droit à déduction.

III- APPLICATION DE LA MESURE

Le dispositif s'applique aux acquisitions de biens et services effectuées par les entreprises pétrolières à compter du 19 février 2018, date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018 et de l'ordonnance n° 2018-145 du 14 février 2018.

En conséquence, toute opération réalisée avant cette date, demeure régie par le dispositif antérieur.

P.1.02.- AMENAGEMENT DE L'ASSUJETTISSEMENT DE CERTAINES ACTIVITES DE NEGOCE DE BIENS D'OCCASION A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

(Article 4)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'annexe fiscale 2018 aménage en son article 4, les dispositions de l'article 371 du Code général des Impôts qui autorisent les entreprises de négoce de biens d'occasion à n'exercer leur droit à déduction que sur leurs acquisitions d'une part, de biens constituant des immobilisations et d'autre part, de biens meubles corporels utilisés exclusivement pour la réparation et la remise en état des biens vendus.

La taxe sur la valeur ajoutée acquittée en Douane sur les biens d'occasion devant être revendus en Côte d'Ivoire ne pouvait être déduite.

Désormais, il est appliqué sous certaines conditions aux entreprises de négoce de biens d'occasion, le régime de droit commun en matière de TVA.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, les entreprises de négoce de biens d'occasion n'exerçaient pas leur droit à déduction dans les conditions de droit commun prévues par les dispositions de l'article 365 du Code général des Impôts.

En effet, ces entreprises n'étaient pas autorisées à récupérer la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) acquittée en Douane, au titre des biens destinés à la revente en Côte d'Ivoire. Leur droit à déduction était limité et portait uniquement sur certains biens et services.

Ainsi, seules ouvraient droit à déduction, les acquisitions de biens constituant des immobilisations ainsi que celles portant sur les biens meubles corporels utilisés exclusivement pour la réparation et la remise en état des biens vendus.

Par ailleurs, ces opérateurs ne facturaient la TVA que sur leur marge bénéficiaire ; de sorte qu'ils n'étaient pas compétitifs au regard des prix pratiqués par les entreprises étrangères qui vendent directement des biens d'occasion à des clients finaux installés en Côte d'Ivoire.

Cette situation, jugée pénalisante pour les entreprises locales de négoce de biens d'occasion, a été corrigée par l'article 4 de l'annexe fiscale 2018.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

Le régime applicable en matière de TVA aux entreprises locales de négoce de biens d'occasion a été aménagé sur les points suivants :

- les modalités d'exercice du droit à déduction de ces entreprises ;
- le mode de détermination de la TVA facturée par ces assujettis.

1- Modalités d'exercice du droit à déduction des entreprises de négoce de biens d'occasion

L'article 4 de l'annexe fiscale 2018 autorise désormais les négociants de certains biens d'occasion à exercer leur droit à déduction en matière de TVA dans les conditions de droit commun.

Ces opérateurs peuvent récupérer la TVA supportée sur leurs acquisitions de certains biens, lorsque les conditions de fond, de forme et de délai prévues pour l'exercice du droit à déduction sont réunies.

Toutefois, ce dispositif qui exclut les négociants d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité du bénéfice de la mesure, limite l'exercice du droit à déduction des entreprises locales de négoce de biens d'occasion aux acquisitions portant sur certains engins spécifiques de chantier. Il s'agit des :

- bouteurs (bulldozer), les bouteurs biais (chargeuses sur pneus) et les bouteurs sur chenilles (chargeuses sur chenilles) ;
- autres pelles mécaniques, excavateurs, chargeuses, pelleteuses (tractopelle) ;
- chargeuses et chargeuses pelles à chargement frontal ;
- niveleuses (finisher/asphaltfinisher) ;
- compacteuses et rouleaux compresseurs ;
- grues/camions grue ;
- tombereaux ;
- tombereaux articulés (camions articulés).

Ainsi, la TVA grevant les importations et les achats locaux de ces engins de chantier, ouvre droit à déduction selon le régime de droit commun.

2- Mode de détermination de la TVA facturée par les entreprises locales de négoce de biens d'occasion

L'article 4 de l'annexe fiscale 2018 aménage le mode de détermination de la TVA facturée par les entreprises locales de négoce de biens d'occasion.

Dorénavant, ces entreprises sont autorisées à facturer la TVA sur le prix total des biens d'occasion vendus, et non sur leur marge bénéficiaire.

Toutefois, le mode de détermination de la TVA sur les ventes ne concerne que les engins de chantier susmentionnés.

Ainsi, l'ancien dispositif s'applique à tous les biens autres que lesdits engins. De même, les négociants de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité doivent en conséquence continuer de facturer la TVA sur la marge bénéficiaire dégagée comme par le passé.

A cet effet, les négociants de biens d'occasion qui vendent concurremment des engins de chantier et autres biens d'occasion, sont tenus d'exercer leur droit à déduction en prenant en compte le régime de chaque nature de biens au regard de la taxe sur la valeur ajoutée.

P.1.03- AMENAGEMENT DU DISPOSITIF RELATIF A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE SUR LES TABACS

(Article 5)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Aux termes de la directive n° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), modifiée par la directive n° 02/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009, les opérations de vente portant sur le tabac obéissent au mécanisme de facturation et de déduction de ladite taxe.

La Côte d'Ivoire avait opté pour un système d'imposition dérogatoire en matière de TVA applicable au tabac. L'article 5 de l'annexe fiscale à la loi de Finances n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 y apporte des aménagements qui permettent de corriger cette situation.

Ces aménagements portent, d'une part, sur l'assujettissement à la TVA de l'ensemble des acteurs de la chaîne de production, d'importation et de distribution des produits du tabac, notamment les revendeurs en gros ou au détail desdits produits, et d'autre part, sur le remplacement du taux particulier applicable sur toute la marge de distribution de ces produits, par le taux de droit commun.

Ce dispositif appelle les commentaires ci-après.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, la Côte d'Ivoire appliquait, en matière de tabac, un système d'imposition dérogatoire.

Dans ce système, seuls les fabricants ainsi que les importateurs de tabacs, cigares et cigarettes étaient assujettis à la TVA, à l'exclusion des revendeurs (grossistes, demi-grossistes, détaillants). Ces fabricants et importateurs étaient chargés de collecter la taxe, en lieu et place des revendeurs qui n'étaient donc pas autorisés à facturer ladite taxe sur leurs ventes.

Ainsi, la taxe supportée en amont par ces revendeurs ne pouvait ouvrir droit à déduction ; ce qui constituait une entorse à la neutralité de la TVA.

Par ailleurs, ce système d'imposition dérogatoire prévoyait l'application, sur toute la marge de distribution des produits de tabac, d'un taux particulier non prévu par la législation communautaire.

Ce mode de taxation dérogatoire a été aménagé par l'annexe fiscale 2018.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

1- Assujettissement de l'ensemble des acteurs à la taxe sur la valeur ajoutée

L'article 5 de l'annexe fiscale soumet désormais à la TVA, l'ensemble des acteurs de la chaîne de production, d'importation et de distribution des produits du tabac.

Il s'agit en l'espèce des fabricants, des importateurs ainsi que des commerçants qui revendent en gros ou au détail les produits importés ou achetés à des producteurs ou à d'autres commerçants établis en Côte d'Ivoire.

L'ensemble des acteurs de la chaîne étant assujettis à la TVA, ils disposent en conséquence dans les conditions de droit commun du droit à déduction sur leurs différentes acquisitions de biens et services nécessaires à l'exercice de leur activité.

2- Application du taux normal de TVA

Le taux particulier de 21,31 % applicable sur toute la marge de distribution est remplacé par le taux normal de 18 %.

Ce taux s'applique désormais à chaque étape du circuit économique du tabac à condition que l'opérateur soit autorisé par les dispositions légales à facturer ladite taxe.

Ainsi, par exemple, les contribuables relevant du régime de la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans et de l'impôt synthétique, ne peuvent facturer la taxe.

P.1.04- INSTITUTION D'UNE TAXE SUR LES VENTES DE BOIS EN GRUMES

(Article 42)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 42 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 institue une taxe sur les ventes de bois en grumes.

Cet article a été aménagé par l'ordonnance n° 2018-145 du 14 février 2018 relative à l'aménagement de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018.

La taxe instituée se substitue à la taxe d'abattage prévue par les dispositions de l'article 1097 du Code général des Impôts et dont le montant est fonction de la catégorie de l'essence forestière exploitée. Elle est déterminée en tenant compte du mètre cube de bois utilisable ou commercialisable.

Les aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018 et l'ordonnance susvisée portent sur :

- la suppression de la taxe d'abattage et son remplacement par une taxe dénommée « taxe sur les ventes de bois en grumes » ;
- le remplacement de « la taxe d'abattage sur les ventes de bois sur pied » par « un prélèvement sur les ventes de bois sur pied ».

Ces aménagements appellent les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Institution d'une taxe sur les ventes de bois en grumes

1- Champ d'application

La taxe sur les ventes de bois en grumes s'applique à toutes les livraisons, c'est-à-dire celles réalisées localement et celles réalisées à l'exportation.

a- En ce qui concerne les livraisons locales

Dans ce cas, par livraison, il faut entendre la mise à disposition de bois en grumes à une entreprise locale par un exploitant forestier ou dans le cadre

d'une livraison à soi-même. Cette livraison doit avoir pour destination une industrie locale.

b- En ce qui concerne les exportations

Les exportations concernent la vente de bois en grumes en l'état et à destination des Etats étrangers.

2- Assiette, base et taux de la taxe

La taxe est due à l'occasion des livraisons de bois en grumes et est assise sur la valeur de ces livraisons, y compris celles faites à soi-même.

Pour les exportations de bois en grumes, la taxe est perçue sur la valeur déclarée en douane.

Le taux de la taxe est de 5 %.

3- Modalités de paiement de la taxe

La taxe est perçue par retenue à la source opérée par les entreprises locales bénéficiaires de livraisons de bois en grumes, à charge pour elles d'effectuer le reversement des prélèvements auprès des recettes des Impôts auxquelles elles sont rattachées.

S'agissant des bois en grumes exportés, le paiement se fait auprès de la recette des Douanes compétente, par le déclarant en douane après qu'il ait opéré une retenue au titre de cette taxe, sur la valeur en douane des exportations.

La taxe est déclarée et acquittée au plus tard le :

- 10 de chaque mois, pour les entreprises relevant de la Direction des grandes Entreprises et de la Direction des moyennes Entreprises ;
- 15 de chaque mois pour les autres entreprises soumises à un régime du réel d'imposition.

B- Cas particulier des ventes de bois sur pied effectuées par la SODEFOR

1- Champ d'application du prélèvement

Le prélèvement s'applique aux ventes de bois sur pied réalisées par la Société pour le Développement des Forêts (SODEFOR).

Par ventes de bois sur pied, il convient d'entendre les ventes portant sur des bois encore au stade de plante, c'est-à-dire avant abattage et transformation.

Sont exclues du prélèvement, les ventes de bois sur pied faites aux industriels et aux exploitants forestiers relevant d'un régime réel d'imposition.

2- Assiette et taux du prélèvement

Le prélèvement effectué pour le compte du Trésor public au taux de 5 % porte sur l'ensemble des ventes de bois sur pied ci-dessus décrites, réalisées par la SODEFOR. Il est effectué sur le montant de l'ensemble de ces ventes.

DEUXIEME PARTIE
IMPOTS SUR LE REVENU

P.2.01.- MESURES FISCALES EN FAVEUR DES PERSONNELS D'ENTREPRISES

(Article 19)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 19 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 étend le champ de l'exonération en matière d'impôt sur les traitements et salaires (ITS) des frais de restauration pris en charge par l'employeur et, prévoit l'exclusion de la base dudit impôt, les sommes allouées aux salariés en reconnaissance de leur mérite.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Etendue des exonérations

1- En ce qui concerne les frais de restauration

Jusqu'à l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, une exonération d'impôt sur les traitements et salaires s'appliquait uniquement aux frais de repas pris dans les locaux appartenant à l'entreprise et supportés par l'employeur.

Désormais, cette exonération s'étend aux dépenses supportées par l'entreprise pour assurer la restauration des employés en dehors des locaux de l'entreprise.

Pour être affranchis de l'impôt, les frais concernés doivent être exposés pour l'ensemble du personnel ou une catégorie de celui-ci.

2- En ce qui concerne les sommes allouées dans le cadre de la décoration et de la distinction des salariés

Une exonération d'impôt sur les traitements et salaires est également prévue par l'article 19 de l'annexe fiscale 2018 sur les sommes versées aux travailleurs de l'entreprise qui sont distingués dans le cadre de l'exercice de leurs activités.

Cette exonération d'ITS s'applique aux sommes versées aux travailleurs en reconnaissance de leur mérite ou en raison de leur ancienneté.

Sont exclues, toutes les sommes versées à titre de récompense pour un motif étranger à l'objet de l'entreprise.

B- Conditions du bénéfice de l'exonération

1- En ce qui concerne les frais de restauration

L'extension du bénéfice de l'exonération aux frais de restauration engagés par l'entreprise pour ses salariés en dehors de ses locaux est admise sous les conditions suivantes :

- l'entreprise n'a pas la possibilité de fournir la restauration à ses travailleurs dans ses propres locaux (manque ou capacité réduite de cantine, de réfectoire ou de restaurant) ;
- l'entreprise doit faire la preuve d'un contrat dûment enregistré au service de l'Enregistrement, conclu avec la structure fournissant les prestations de restauration à ses employés ou mettant à disposition ses locaux ;
- le montant des frais de restauration pris en compte dans l'exonération ne peut excéder 30 000 francs par travailleur et par mois.

2- En ce qui concerne les sommes allouées dans le cadre de la décoration et de la distinction des salariés

Pour être exonérées, les sommes mises à la disposition des travailleurs en vue de les récompenser, ne doivent pas avoir un caractère de salaire ou de rémunération de même nature.

En tout état de cause, les sommes versées au travailleur à l'occasion des cérémonies de décoration ou de distinction ne peuvent excéder six (06) mois de salaires hors avantages en nature.

**P.2.02- REDUCTION DES TAUX DES PRELEVEMENTS A LA SOURCE A TITRE
D'ACOMPTÉ D'IMPÔT SUR LE REVENU DU SECTEUR INFORMEL
ET SUR LES PAIEMENTS FAITS AUX PRESTATAIRES DE SERVICES
DU SECTEUR INFORMEL**

(Article 23)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

La loi n° 90-434 du 29 mai 1990 et l'annexe fiscale à l'ordonnance n° 2009-382 du 26 novembre 2009 portant Budget de l'Etat pour la gestion 2010, ont respectivement institué le prélèvement à la source à titre d'acompte d'impôt sur le revenu du secteur informel (AIRSI) et la retenue à la source sur les paiements faits aux prestataires de services du secteur informel, au taux de 7,5 %.

L'article 23 à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 réduit ce taux, en le fixant désormais à 5 % et en précisant par ailleurs les biens visés par l'AIRSI et les personnes devant opérer le prélèvement en cas d'importation.

Ce dispositif appelle les commentaires ci-après.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- En ce qui concerne les deux prélèvements

L'annexe fiscale pour l'année 2018 fixe à 5 % le taux du prélèvement à la source à titre d'acompte d'impôt sur le revenu du secteur informel et celui de la retenue à la source sur les paiements faits aux prestataires de services du secteur informel.

B- En ce qui concerne l'acompte d'impôt sur le revenu du secteur informel (AIRSI)

1- Biens concernés

Aux termes de l'article 23 de l'annexe fiscale 2018, le prélèvement est opéré sur les marchandises, à l'exclusion des biens d'équipement.

Sont donc visés par le dispositif, les biens inscrits sous le compte 60 (Achats de marchandises) de la nomenclature comptable du SYSCOHADA.

Les biens d'équipement exclus sont ceux destinés à un usage privé ou pour les besoins de l'exploitation du contribuable soumis à un régime forfaitaire d'imposition.

2- Personnes tenues au prélèvement de l'AIRSI

Antérieurement à l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, l'obligation de la retenue de l'AIRSI incombait au commissionnaire en douane.

Depuis le 19 février 2018, date d'entrée en vigueur de l'annexe susvisée et de l'ordonnance n° 2018-145 du 14 février 2018, l'obligation de prélèvement est à la charge des services de la Douane.

Ce prélèvement est perçu dans les mêmes conditions et sous les mêmes procédures, sanctions et suretés que les droits de douane.

P.2.03-INSTITUTION D'UNE TAXE SUR LES EXCEDENTS DES MONTANTS DES CAUTIONS ET AVANCES SUR LOYER AUTORISES

(Article 37)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Dans le cadre de la lutte contre la cherté de la vie, le Gouvernement a décidé de plafonner à deux mois de loyer, le montant de la caution exigée par les propriétaires d'immeubles ainsi que celui de l'avance sur loyer pour habitation.

Dans le but de permettre une bonne application de cette mesure, l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 a institué à la charge des propriétaires d'immeubles mis en location, une taxe sur l'excédent des sommes dont le paiement est autorisé.

Cette mesure appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application de la taxe

Cette taxe s'applique à l'excédent des sommes réclamées au locataire à titre de caution ou d'avance sur loyer, au-delà de la limite de deux mois.

Elle est due par le bénéficiaire des loyers issus de l'immeuble à usage d'habitation donné en location.

Ainsi, le propriétaire, le possesseur, l'emphytéote ou l'usufruitier est redevable de cette taxe dès lors qu'il perçoit un excédent de loyer d'avance ou de caution par rapport aux deux mois retenus par le Gouvernement.

Toutefois, la mesure n'est pas applicable lorsque l'immeuble est mis en location et sert à l'exercice d'une activité professionnelle.

Seules les locations d'habitation sont concernées.

B- Assiette, taux et recouvrement de la taxe

La taxe est assise sur l'excédent des sommes stipulées au-delà de deux mois de caution et de deux mois d'avance sur loyer.

Elle est calculée au taux de 20 % et est perçue par le receveur des Impôts fonciers du lieu de situation de l'immeuble.

La taxe acquittée est déductible de la base de l'impôt général sur le revenu déclaré par les propriétaires d'immeubles concernés.

Toutefois, en raison de la mesure de suspension jusqu'en décembre 2018, de l'obligation de déclaration de l'impôt général sur le revenu, la taxe acquittée sera déduite à compter de la levée de cette suspension.

C- Application de la mesure

Le dispositif s'applique à compter du 19 février 2018, date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 et de l'ordonnance n° 2018-145 du 14 février 2018.

Par conséquent, il concerne exclusivement les contrats de locations d'immeubles à usage d'habitation, écrits ou verbaux, conclus à compter de cette date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018.

Ne sont donc pas visés, les contrats dont la conclusion est antérieure au 19 février 2018 et en cours d'exécution.

En revanche, lorsque lesdits contrats font l'objet de renouvellement après la date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, la mesure leur est applicable.

P.2.04- INSTITUTION D'UN PRELEVEMENT SUR LES GAINS PROVENANT DES JEUX DE HASARD

(Article 39)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 39 de l'annexe fiscale à la loi de Finances n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, institue un prélèvement sur les gains provenant des jeux de hasard autres que ceux issus des jeux de machines à sous.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application de la mesure

1- Revenus imposables

Les revenus imposables au titre du prélèvement sur les gains provenant des jeux de hasard sont les gains dont le montant est supérieur ou égal à 1000 000 de francs.

Par jeux de hasard, il convient d'entendre tout jeu dont le déroulement relève totalement ou partiellement du hasard.

Il s'agit en l'espèce des gains provenant de tous billets ou supports de jeux de hasard quel que soit le support utilisé, qu'il soit physique (sous forme papier) ou dématérialisé (jeux de hasard en ligne).

Ce sont notamment les :

- jeux de casinos ;
- loteries et paris (loteries à numéros, billets à gratter, terminaux de loterie électronique, paris sur des courses hippiques, etc.) ;
- jeux de hasard et d'argent sur internet (poker, casinos, paris sportifs, etc.).

Ne sont toutefois pas visés par le prélèvement, les gains issus des jeux de machines à sous.

Sont considérés comme tels, les jeux effectués au moyen d'un appareil intégrant un dispositif mécanique ou électronique avec une entrée d'argent sous quelque

forme que ce soit, en guise de mise et une sortie d'argent ou de jetons et qui, en fonction de combinaisons, gardent la mise ou font gagner une certaine somme d'argent.

Par ailleurs, il convient de préciser que les rémunérations versées aux courtiers et commissionnaires pour la vente des supports des jeux de hasard ne sont pas concernées par le dispositif.

2- Personnes concernées

Sont concernés par le prélèvement, les détenteurs ou bénéficiaires des revenus issus des jeux de hasard.

Toutefois, ne sont pas soumis à ce prélèvement, les personnes ou les bénéficiaires de gains de jeux de hasard payés en nature (maisons, véhicules, divers objets, etc.)

B- Assiette et taux du prélèvement

Le prélèvement est assis sur les montants des lots versés aux bénéficiaires des gains de jeux de hasard. Le taux est fixé à 7,5 %.

C- Recouvrement du prélèvement

Le prélèvement est effectué par les personnes ou structures qui organisent les jeux de hasard ou qui versent les gains provenant desdits jeux.

Le prélèvement doit être déclaré au moyen d'un imprimé fourni par l'Administration fiscale et reversé dans les mêmes conditions et sous les mêmes procédures, sanctions et sûretés que celles prévues en matière de retenue à la source au titre de l'impôt sur les bénéfices non commerciaux.

N.B :

Les jeux de hasard organisés avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018 mais dont les gains sont payés après l'entrée en vigueur de ladite annexe, ne sont pas concernés par le dispositif.

TROISIEME PARTIE
IMPOTS FONCIERS

P.3.01.- EXTENSION DU CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LE PATRIMOINE FONCIER DES EXPLOITATIONS AGRICOLES

(Article 20)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Aux termes des dispositions de l'article 160 alinéa 2 du Code général des Impôts (CGI), les exploitations de produits agricoles notamment d'hévéa, de palmier à huile, de coco, de café et de cacao, appartenant à des personnes morales ou entreprises agro-industrielles ou exploitées par elles, sont assujetties à l'impôt sur le patrimoine foncier des propriétés non bâties.

L'article 20 de l'annexe fiscale à l'ordonnance n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, étend cette imposition aux exploitations portant sur les fleurs et aux personnes physiques exploitant une superficie d'au moins 100 hectares des exploitations agricoles susvisées.

Cette mesure appelle les commentaires suivants.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

Antérieurement à l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, seules les personnes morales, entreprises agro-industrielles, étaient assujetties au paiement de l'impôt sur le patrimoine foncier des propriétés non bâties au titre de leurs exploitations agricoles.

Sont désormais concernées par la mesure d'extension :

- les personnes physiques dès lors que leurs exploitations agricoles ont une superficie d'au moins 100 hectares ;
- les exploitations de fleurs. Par exploitation de fleurs, il convient d'entendre les parcelles affectées à la culture des fleurs dans un but commercial.

Les exploitations de moins de 100 hectares et appartenant à des personnes physiques ne sont pas assujetties à l'impôt sur le patrimoine foncier des propriétés non bâties.

Les exploitations agricoles concernées, c'est-à-dire faisant l'objet de l'impôt sur le patrimoine foncier des propriétés non bâties, sont celles relatives à l'hévéa, au

cacao, au café, à la banane, à l'ananas, au coco, au palmier à huile, aux fleurs, à la canne à sucre, à la mangue, à l'anacarde, au citron et à la papaye quelle que soit leur superficie dès lors qu'elles appartiennent ou sont exploitées par des personnes morales.

Les exploitations agricoles portant sur les mêmes produits, qui occupent une superficie d'au moins 100 hectares et appartiennent ou sont exploitées par des personnes physiques, sont également soumises à l'impôt sur le patrimoine foncier des propriétés non bâties.

B- Mise en œuvre de la mesure

1- Base d'imposition

L'assiette de l'impôt est constituée par la superficie de la parcelle effectivement exploitée fixée par hectare indépendamment de la technique d'exploitation choisie par l'exploitant.

Par surface exploitée, on entend la superficie de la parcelle sur laquelle existe les plants visés au présent dispositif.

Pour l'imposition, sont prises en compte toutes les exploitations agricoles.

Les surfaces non exploitées ou destinées à d'autres usages tels que les routes, barrages, constructions, etc., ne sont pas à prendre en compte dans la base d'imposition.

Exemples :

- 1- La société agricole X dispose de 500 hectares pour son exploitation d'ananas.

Elle exploite 59 hectares et demi de surface.

L'impôt sera calculé sur la base de 60 hectares dans la mesure où l'hectare n'est pas fractionnable.

La surface non exploitée ne sera donc pas prise en compte dans la base imposable.

- 2- Une personne physique possède 300 hectares dont 200 de bananes et 100 non exploités.

Cette personne sera assujettie à l'impôt foncier des exploitations agricoles au titre des 200 hectares exploités.

3- Une personne physique dispose de 80 hectares de coco.

Cette personne ne sera pas assujettie à l'impôt foncier des exploitations agricoles dans la mesure où la condition d'exploitation de 100 hectares requise n'est pas remplie.

2- Tarif applicable

Le tarif de l'impôt pour les exploitations agricoles susvisées est fixé par hectare planté comme suit :

Exploitations agricoles	Tarifs (en franc par hectare planté)
Hévéa	7 500
Cacao	5 000
Café	
Banane	
Ananas	
Coco	
Palmier à huile	
Fleurs	
Canne à sucre	2 500
Mangue	
Anacarde	
Citron	
Papaye	

Ce tarif est appliqué à la surface imposable afin de déterminer l'impôt à acquitter.

Exemple :

Une entreprise agro-industrielle possède une parcelle de 400 hectares de mangues.

L'impôt dû sera : $400 \times 2500 = 1\,000\,000$ francs.

P.3.02- AMENAGEMENT DU PRELEVEMENT DE L'ACOMPTE AU TITRE DE L'IMPOT SUR LES REVENUS LOCATIFS

(Article 21)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 21 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, étend aux entreprises soumises au régime de l'impôt synthétique, l'obligation de retenue à titre d'acompte d'impôt sur les revenus locatifs sur le montant des loyers de l'ensemble des immeubles pris en location.

Cette mesure appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

1- Personnes visées

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, l'obligation de retenue au titre de l'acompte d'impôts sur les revenus locatifs prévue aux articles 168 et 169 du Code général des Impôts pesait seulement sur deux catégories de personnes, à savoir :

- les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition ;
- la catégorie des intermédiaires, en l'occurrence les agences immobilières, syndicats d'immeubles, gérants de biens, sociétés civiles immobilières et autres intermédiaires, lorsqu'ils ont en charge la gestion des immeubles concernés.

Selon ce dispositif, en cas de location d'immeubles appartenant à des personnes physiques, la retenue sur le montant des loyers est de 12 %. Ce taux est porté à 15 % lorsque les immeubles pris en location appartiennent à des personnes morales ou à des entreprises.

Avec l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, le champ des personnes soumises à cette obligation s'est étendu aux contribuables relevant de l'impôt synthétique.

Les contribuables concernés sont ceux dont le chiffre d'affaires est compris entre 5 millions et 50 millions de francs dès lors qu'ils prennent un immeuble en location ou lorsqu'ils ont à charge la gestion dudit immeuble.

Ainsi, l'obligation d'effectuer la retenue au titre de l'acompte d'impôts sur les revenus locatifs est étendue aux entreprises et personnes relevant de l'impôt synthétique, quelle que soit leur forme.

2- Immeubles concernés

Les immeubles concernés par la nouvelle mesure sont ceux appartenant aux personnes physiques ou morales et pris en location par les redevables de l'impôt synthétique.

Ainsi, à l'instar des immeubles pris en location par les contribuables relevant d'un régime réel d'imposition comme le prévoyait le dispositif existant, ceux loués par les contribuables à l'impôt synthétique sont désormais tenus d'effectuer une retenue au titre de l'acompte d'impôt sur les revenus locatifs prévue aux articles 168 et 169 du Code général des Impôts.

Lorsque le contribuable exploite son activité dans un local dont il est propriétaire ou dont le propriétaire est son conjoint, il n'est pas tenu d'effectuer la retenue.

3- Taux applicable

Le taux applicable, en ce qui concerne le prélèvement d'acompte au titre des impôts sur les revenus locatifs, pour les immeubles pris en location par les redevables de l'impôt synthétique et appartenant aux personnes physiques est de 12 %.

Ce taux est, à l'instar de celui des entreprises relevant d'un régime réel d'imposition, porté à 15 % lorsque ces immeubles appartiennent à des personnes morales ou à des entreprises.

B- Application de la mesure

L'annexe fiscale 2018 étant entrée en vigueur le 02 janvier 2018, les contribuables concernés doivent effectuer les premiers prélèvements sur les loyers versés au titre du mois de janvier 2018.

Les sanctions encourues sont celles prévues par les dispositions de l'article 173 du Code général des Impôts, en cas de non-respect de l'obligation de retenue.

QUATRIEME PARTIE
DROITS D'ENREGISTREMENT

P.4.01.- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT DES DECISIONS DE JUSTICE

(Article 25)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 722 du Code général des Impôts, soumet à la formalité de l'enregistrement au taux unique de 2,5 %, les décisions de justice, notamment les ordonnances de référé, les jugements, les sentences arbitrales et les arrêts. Ce droit est exigible lors du retrait de l'acte.

A la pratique, le taux susindiqué s'avère élevé, surtout lorsque les montants des condamnations en cause sont importants.

Afin d'améliorer davantage l'environnement des affaires, l'article 25 de l'annexe fiscale 2018, apporte des aménagements au dispositif susmentionné en substituant au taux proportionnel unique de 2,5 %, un taux allégé par tranche de montant de condamnation.

Par ailleurs, le dispositif prévoit que le paiement des droits ne soit exigé qu'après le recouvrement des sommes prescrites par l'acte de condamnation.

Ces aménagements appellent les commentaires ci-après.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Champ d'application

1- Décisions de justice concernées

Le dispositif vise les ordonnances de référé, les jugements, les sentences arbitrales et les arrêts.

- Les ordonnances de référé

L'ordonnance de référé est la décision par laquelle, un juge impose des mesures provisoires mais rapides tendant à préserver les droits du demandeur.

Un référé est très souvent introduit dans l'attente d'un jugement sur le fond et la décision peut être rendue par un juge unique.

L'ordonnance de référé n'est qu'une décision provisoire, et ne préjuge pas du fond du litige.

- **Les jugements**

Le jugement est l'acte par lequel le juge dit le droit et ordonne en conséquence les mesures nécessaires pour en assurer le respect. Le mot « jugement » désigne les décisions des juridictions de premier degré (Tribunaux de première Instance et leurs sections détachées) et des juridictions spécialisées (le Tribunal de Commerce).

- **Les sentences arbitrales**

La sentence arbitrale est la décision rendue par le tribunal arbitral. La sentence arbitrale est dotée de l'autorité relative de chose jugée entre les parties, et peut être opposée aux tiers. Toutefois, la sentence arbitrale est dépourvue en tant que telle de force exécutoire. Seule une décision d'exequatur émanant du Tribunal de première Instance peut conférer la force exécutoire nécessaire à l'exécution forcée d'une sentence arbitrale.

- **Les arrêts**

Les arrêts désignent les décisions de justice rendues par une juridiction de second degré, (Cour d'appel) ou par une juridiction supérieure (la Cour des Comptes, la Cour Suprême et ses différentes Chambres : la Chambre judiciaire et la Chambre administrative).

2- Décisions de justice non concernées

Ne sont pas concernés par le dispositif, les jugements, sentences arbitrales et arrêts, en tant qu'ils ordonnent le paiement d'une pension à titre d'aliments.

De même, sont exclus du champ de la mesure, les ordonnances de référé rendues au cours de la procédure de séparation de corps ou de divorce, ainsi que sur les arrêts de cours d'appel statuant sur les ordonnances prises par le président du tribunal civil au cours des mêmes procédures.

B- Tarif, fait générateur et exigibilité

1- Tarif applicable

Les tarifs des droits d'enregistrement des décisions de justice ont été modifiés par l'article 25 de l'annexe fiscale 2018. Ils sont déterminés par tranche de montant de condamnations prononcées.

Ainsi, les tarifs prévus par l'article 722 du Code général des Impôts, se présentent désormais comme suit :

- montant de la condamnation inférieur à 3 500 000 francs : 0 % (exonération totale) ;
- montant de la condamnation supérieur à 3 500 000 francs et inférieur à 5 milliards de francs : application d'un taux de 1,5 % ;
- montant de la condamnation supérieur à 5 milliards de francs : application d'un taux de 0,5 %.

Le dispositif prévoit l'exonération totale des décisions de justice dont le montant de la condamnation prononcée est inférieur à 3 500 000 francs.

Exemple :

La société ALLATIN a été condamnée par le Tribunal de première Instance du Plateau, à verser la somme de 6 000 000 000 de francs à la société TCHINDAY, dans le cadre d'un abus de confiance.

La société ALLATIN est tenue d'acquitter les droits d'enregistrement sur le montant de la condamnation comme suit :

Tranche de montant de condamnation	Amplitude	Tarif applicable	Droit à payer sur le montant de la condamnation
0 à 3 500 000	3 500 000	0 %	0
3 500 001 à 5 000 000 000	4 996 499 999	1,5 %	74 947 500
5 000 000 001	5 000 000 001	0,5 %	25 000 000
TOTAL			99 947 500

2- Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur se produit lors de l'exécution des décisions de justice concernées par la mesure.

L'exigibilité des droits ci-dessus énumérés est constituée après l'encaissement des sommes composant le montant des condamnations prononcées et non au moment du retrait de l'acte de justice.

Il convient de préciser que les droits sont désormais recouverts par le Receveur du Domaine, de la Conservation foncière, de l'Enregistrement et du Timbre compétent.

CINQUIEME PARTIE
PROCEDURES

P.5.01.- RENFORCEMENT DES GARANTIES DU CONTRIBUABLE EN MATIERE DE CONTROLE FISCAL

(Article 22)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Le Livre de Procédures fiscales autorise en son article 22-2, l'Administration à établir un état de liquidation des impositions, lorsque le contribuable n'a pas notamment fait connaître dans les délais prévus par les articles 20 et 22 dudit Livre, ses observations sur la proposition de redressements qui lui est notifiée.

L'application de cette disposition est source de nombreux contentieux liés au fait que l'Administration n'est pas tenue d'adresser préalablement aux contribuables, une notification définitive de redressements.

L'article 22 de la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 corrige cette situation en renforçant les garanties accordées aux contribuables lors des contrôles fiscaux.

Le dispositif appelle les commentaires suivants.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

Désormais, quelle que soit la nature du contrôle fiscal mis en œuvre par l'Administration, l'obligation lui est faite d'adresser au préalable au contribuable, que celui-ci ait répondu ou non à la notification des redressements envisagés, une notification définitive avant d'établir l'état de liquidation.

La notification définitive doit être adressée dans les délais maxima prévus aux articles 20 et 22 du Livre de Procédures fiscales. Ces délais sont :

- **En matière de contrôle sur place**

	VERIFICATION GENERALE DE COMPTABILITE					VERIFICATION PONCTUELLE
	Entreprise relevant du régime du réel normal et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 000 de francs TTC	Entreprise relevant du régime du réel normal et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 000 de francs TTC	Entreprise relevant du régime du réel simplifié d'imposition (RSI)	Entreprise relevant de l'impôt sur le bénéfice non commercial (BNC)	Entreprise relevant du régime de l'impôt synthétique (IS)	Quel que soit le régime d'imposition de l'entreprise
Délai de notification à compter de la date de l'avis de vérification	10 mois	6 mois	6 mois	6 mois	6 mois	60 jours
Durée maximum de la prorogation en cas de suspension ou de recours à l'assistance administrative	3 mois	2 mois	2 mois	2 mois	2 mois	60 jours
Délai de confirmation des redressements à compter de la date de notification provisoire de redressements	3 mois	2 mois	2 mois	2 mois	2 mois	60 jours

- **En matière de contrôle sur pièces**

Le délai de notification est de deux (02) mois à compter de la date de réception par le contribuable de la notification provisoire de redressements.

La réception de la notification est constatée par une décharge du contribuable (cachet et/ou signature) indiquant la date de remise de ladite notification.

Ainsi, lorsque la notification provisoire de redressements est adressée au contribuable et que celui-ci a formulé ses observations dans le délai de quinze

(15) jours francs prévu par la loi, l'Administration dispose de quarante-cinq (45) jours francs pour lui adresser la notification définitive de redressements.

III- PORTEE DU DISPOSITIF

Toute procédure de contrôle au cours de laquelle les redressements envisagés n'ont pas été préalablement confirmés par l'envoi au contribuable d'une notification définitive de redressements dans les délais légaux, est considérée comme irrégulière.

En l'absence d'une notification définitive de redressements pour quelque motif que ce soit, le service de contrôle ne peut donc notifier au receveur des Impôts, un état de liquidation autorisant ce dernier à prendre en compte les impositions dans ses livres.

Par conséquent, tout autre acte de recouvrement ou de poursuite ne peut être engagé.

P.5.02- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX SURSIS A PAIEMENT EN CAS DE RECLAMATION AUPRES DE L'ADMINISTRATION

(Article 26)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 26 de l'annexe fiscale 2018, apporte des aménagements aux dispositions des articles 190 et 192 alinéa 2 du Livre de Procédures fiscales (LPF), en ce qui concerne la demande de sursis à paiement du contribuable en cas de réclamation auprès de l'Administration.

Désormais, les garanties produites à l'appui d'une demande de sursis à paiement sont automatiquement recevables. En d'autres termes, le contribuable bénéficie systématiquement du sursis à paiement dès lors que les garanties légalement prévues ont été constituées.

Ces garanties, qui consistent notamment en des actes de cautionnement délivrés par les établissements bancaires ou financiers établis en Côte d'Ivoire, doivent correspondre au moins à 10 % des droits et pénalités faisant l'objet de la réclamation.

Par ailleurs, le dispositif prévoit la suppression de l'obligation de renouveler la caution bancaire initialement constituée par le contribuable lorsqu'elle arrive à expiration alors que l'Administration ne s'est pas encore prononcée dans le délai légal.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Les articles 190 et 192 alinéa 2 du Livre de Procédures fiscales (LPF) prévoient que le contribuable qui conteste devant l'Administration fiscale, le montant des impositions mises à sa charge ou devant le juge des référés, en cas de rejet de sa demande de sursis à paiement, peut-être autorisé à différer le paiement des impositions contestées, s'il a constitué des garanties suffisantes et acquitté les droits et les pénalités non contestés.

Ces garanties, qui peuvent être une caution délivrée par un établissement bancaire ou financier établi en Côte d'Ivoire, doivent représenter au moins 10 % des impositions objet de litige.

Toutefois, le sursis à paiement de la dette fiscale n'était pas automatiquement acquis par le contribuable même s'il a produit les garanties nécessaires.

La demande était soumise au Directeur général des Impôts ou au Directeur général du Trésor et de la Comptabilité publique qui, suivant décision notifiée au contribuable dans les quinze jours de la constitution des garanties, pouvait admettre ou rejeter ladite demande. En absence de réponse dans le délai susindiqué, les services de recettes étaient en droit d'engager les procédures de recouvrement des dettes fiscales.

Par ailleurs, en cas d'absence de réponse de l'Administration dans le délai de quatre (4) mois (2 mois renouvelables) imparti pour répondre à la réclamation contentieuse, le contribuable était obligé de renouveler la caution bancaire arrivée à expiration.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

Avec l'entrée en vigueur de l'article 26 de l'annexe fiscale 2018, le législateur a introduit deux aménagements. Il s'agit de l'octroi automatique du bénéfice du sursis à paiement au contribuable dès lors que les garanties ont été constituées et de la suppression du renouvellement de la caution bancaire initialement constituée par le contribuable.

1- En ce qui concerne l'octroi automatique du bénéfice du sursis à paiement au contribuable dès lors que les garanties ont été constituées

L'article 26 de l'annexe fiscale 2018 prévoit que l'absence de réponse du Directeur général des Impôts ou du Directeur général du Trésor et de la Comptabilité publique à la demande du sursis à paiement du contribuable, dans les quinze (15) jours de la constitution des garanties suffisantes, ne le prive pas désormais du bénéfice dudit sursis dès lors que celui-ci a régulièrement constitué ces garanties. Dans ce cas, il bénéficie automatiquement du sursis à paiement, même lorsque l'Administration n'a pas expressément répondu à sa demande.

La décision formelle du Directeur général des Impôts ou du Directeur général du Trésor et de la Comptabilité publique, n'est plus nécessaire lorsqu'elle n'intervient pas dans le délai légal.

A défaut de réponse dans le délai légal prévu, les garanties offertes par le contribuable sont réputées acceptées à condition qu'elles soient suffisantes pour assurer au moins 10 % des droits et pénalités encourus.

2- En ce qui concerne la suppression de l'obligation de renouvellement de la caution bancaire initialement constituée par le contribuable

L'article 26 de l'annexe fiscale 2018 dispense le contribuable du renouvellement de la caution bancaire lorsqu'elle a été normalement constituée.

Le montant de la caution exigée est payable une seule fois et le contribuable bénéficie du sursis à paiement, jusqu'à ce que l'Administration fiscale se prononce sur sa réclamation. Il n'est donc plus nécessaire de saisir le juge des référés.

Toutefois, la validité de la caution doit tenir compte du délai maximum d'instruction qui en principe, est de quatre (4) mois.

Ainsi, l'exigibilité des impositions contestées est suspendue, et ce jusqu'à ce qu'il soit statué définitivement sur le bien-fondé des impositions.

Dans ces conditions, le comptable public assignataire n'est plus fondé à poursuivre le contribuable.

Il convient de préciser qu'au plan administratif, les services de recettes et du contentieux sont tenus de s'informer mutuellement sur l'existence des garanties constituées par les contribuables afin de leur éviter les désagréments liés à un déficit d'information et de communication en la matière.

<p>SIXIEME PARTIE</p> <p>DISPOSITIONS DIVERSES</p>
--

P.6.01-AMENAGEMENT DES OBLIGATIONS FISCALES DES ENTREPRISES EXPLOITANT DES ETABLISSEMENTS SECONDAIRES

(Article 13)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 13 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 met à la charge des entreprises exploitant des établissements secondaires, l'obligation de les déclarer dès la création, auprès du service des Impôts du lieu de situation du siège ou de l'établissement principal.

Elles doivent également produire des états financiers de synthèse accompagnés d'un document récapitulatif des différentes transactions réalisées pour le compte de chaque établissement secondaire, ainsi que les éléments relatifs à leur rentabilité économique.

Ces aménagements appellent les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, les entreprises disposant de plusieurs établissements déclaraient et acquittaient l'impôt pour l'ensemble de leurs exploitations (établissement principal et secondaires) auprès du service des Impôts du lieu de rattachement de l'établissement principal ou du siège administratif.

La déclaration souscrite par l'établissement principal se faisait de manière globale, sans indiquer pour chaque établissement secondaire, les différents éléments ayant conduit à la détermination de l'impôt déclaré.

Cette situation ne permettait donc pas à l'Administration d'apprécier pour certaines natures d'impôts, la réalité du chiffre d'affaires réalisé par chaque établissement secondaire et de ce fait, le montant de l'impôt déclaré par les entreprises concernées.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

Le législateur a introduit deux aménagements, à savoir :

- l'obligation de déclaration auprès du service des Impôts du lieu de situation du siège ou de l'établissement principal, de toute création d'établissement secondaire ;
- la production d'un état récapitulatif pour chaque établissement secondaire.

1- Obligation de déclaration de l'établissement secondaire

Les opérateurs économiques qui désirent étendre leurs activités en créant des établissements secondaires, sont tenus d'en faire la déclaration auprès du service des Impôts du lieu de situation du siège ou de l'établissement principal.

A cet effet, les entreprises concernées doivent renseigner l'imprimé administratif conçu à cet effet, en fournissant toutes les informations relatives à chaque établissement secondaire.

Le non-respect de cette obligation entraîne l'application d'une amende fiscale de 100 000 francs.

2- Obligation de production d'un état récapitulatif

L'article 13 de l'annexe fiscale 2018 met à la charge des entreprises exploitant des établissements secondaires, l'obligation de fournir à l'Administration fiscale, à la fin de chaque exercice comptable, leurs états financiers de synthèse accompagnés d'un état récapitulatif. Cet état retrace les achats et les ventes de chaque établissement secondaire, ainsi que les agrégats comptables et économiques permettant de connaître le niveau d'activité et de rentabilité desdits établissements.

En ce qui concerne les opérations d'achats et de ventes effectuées, cet état doit mentionner d'une part, les achats effectués par l'établissement principal pour lui-même et pour le compte de ses établissements secondaires et d'autre part, les ventes effectuées par l'établissement principal et par ses établissements secondaires.

Il s'agira donc pour l'établissement principal de fournir à l'Administration fiscale :

- le niveau des achats qu'il a effectué et un détail de la répartition desdits achats ayant servi à approvisionner leurs différents établissements secondaires, y compris l'ensemble des frais accessoires rattachés aux achats destinés auxdits établissements ;
- le niveau des ventes qu'il a réalisé et un détail desdites ventes pour chaque établissement secondaire, ainsi que les marges dégagées ;
- le détail des différentes opérations de transfert de biens réalisées avec ses différents établissements secondaires, de façon détaillée par établissement.

Par ailleurs, ledit état devra également faire ressortir les agrégats comptables et économiques, c'est-à-dire tous les éléments ou toutes les grandeurs qui donnent une image fidèle de l'activité économique des établissements secondaires, et permettant ainsi d'en apprécier la rentabilité économique et financière, au regard du résultat d'ensemble déclaré par le siège social.

Il s'agit notamment du total des produits, du total des charges, du total du bilan, de la trésorerie nette à la clôture de l'exercice, etc.

P.6.02- RENFORCEMENT DU DISPOSITIF DE LUTTE CONTRE L'EROSION DE LA BASE IMPOSABLE ET LE TRANSFERT DE BENEFICES

(Article 14)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

Dans le cadre de la poursuite de la modernisation et du renforcement du dispositif national de contrôle des prix de transfert, l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, a, en son article 14, adopté différentes mesures, à savoir :

- l'aménagement de la notion de territoire à fiscalité privilégiée ou non coopératif ;
- l'institution de l'obligation de déclaration pays par pays ;
- le renforcement du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation ;
- la prorogation de la durée des contrôles fiscaux portant sur les transactions internationales intragroupe.

Ces dispositions appellent les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Aménagement de la notion de territoire à fiscalité privilégiée ou non coopératif

1- Définition de la notion de territoire à fiscalité privilégiée ou non coopératif au sens du dispositif fiscal ivoirien

Aux termes de cet article, étaient considérés comme territoires à fiscalité privilégiée ou non coopératifs, les Etats figurant sur la « liste noire » des paradis fiscaux de l'Organisation de Coopération économique (OCDE), à condition qu'ils ne soient pas liés à la Côte d'Ivoire par une convention fiscale prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Aux termes de l'article 14-1 de l'annexe fiscale 2018, cette définition est étendue, en plus des pays et territoires identifiés comme tels par l'OCDE, à ceux figurant sur les listes noires des paradis fiscaux de l'Union européenne et, éventuellement, à ceux qui auront été désignés comme tels par les autorités fiscales ivoiriennes, dès lors qu'ils ne sont pas liés à notre pays par un accord prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Par conséquent, au sens de l'article 14 de l'annexe fiscale précitée, la liste ivoirienne des territoires à fiscalité privilégiée ou non coopératifs est désormais composée :

- des pays ou territoires identifiés comme paradis fiscaux sur la liste noire de l'OCDE ;
- des pays ou territoires identifiés comme paradis fiscaux sur la liste noire de l'Union européenne (UE) ; et éventuellement ;
- des pays ou territoires identifiés comme paradis fiscaux par les autorités fiscales ivoiriennes, notamment le Directeur général des Impôts ou le Ministre en charge du Budget.

2- Modalités d'établissement et d'entrée en vigueur de la liste ivoirienne

Au sens de l'article 14-1 susvisé, sont en principe automatiquement considérés comme paradis fiscaux aux fins d'application du dispositif fiscal ivoirien, les pays et territoires mentionnés comme tels sur les listes respectives de l'OCDE et de l'Union européenne, sans qu'il soit nécessaire qu'un acte du Directeur général des Impôts ou du Ministre, consacre expressément cette qualification, à condition qu'ils ne disposent pas d'accords avec la Côte d'Ivoire prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Cependant, pour une meilleure application des dispositions fiscales et afin de prévenir les contentieux, la liste des pays à considérer comme paradis fiscaux aux fins d'application du dispositif ivoirien est établie par note du Directeur général des Impôts, en tenant compte des listes des institutions susmentionnées et des juridictions ou pays que l'Administration fiscale ivoirienne aura identifiés comme destinations privilégiées des transferts abusifs de revenus hors de Côte d'Ivoire.

Ainsi, seuls les pays et juridictions identifiés dans cette note de service devront être considérés et traités comme des paradis fiscaux.

La date de signature de la note établissant la liste des paradis fiscaux marque le point de départ de l'application, aux opérations effectuées avec les pays listés dans cette note, des dispositions fiscales relatives aux paradis fiscaux, notamment celles des articles 38, 183 bis et 193 bis du Code général des Impôts.

Par ailleurs, même en cas de modification de la liste d'une des institutions susvisées, les dispositions des articles susvisés ne s'appliqueront aux sommes versées aux personnes résidant dans un pays nouvellement inscrit sur ces listes, que si une note de service du Directeur général confirme la qualification de ce

pays comme paradis fiscal. Toutefois, la confirmation ainsi faite n'a pas d'effet rétroactif ; de sorte que les opérations réalisées entre la date de publication de la liste de l'institution internationale concernée et celle de la note de service du Directeur général des Impôts, ne sont pas à soumettre aux dispositions des articles 38, 183 bis et 193 bis du CGI.

La validité de la liste ainsi établie par l'Administration fiscale n'est pas prédéfinie.

En effet, elle reste en vigueur, tant qu'elle n'aura pas été aménagée ou remise en cause par une note de service du Directeur général des Impôts ou par un acte de portée égale ou supérieure.

B- Institution de la déclaration pays par pays

L'article 14-2 de l'annexe fiscale 2018 institue, à la charge des entreprises installées en Côte d'Ivoire, qui contrôlent des entreprises situées hors de Côte d'Ivoire (entendues comme des « entités mères ultimes » de « groupes d'entreprises multinationales » telles que décrits ci-après), la production d'une déclaration dite pays par pays, lorsque le groupe multinational qu'elles contrôlent réalise un chiffre d'affaires consolidé au moins égal à 491 967 750 000 FCFA (750 millions d'euros).

L'institution de cette obligation participe du respect par la Côte d'Ivoire, des engagements pris du fait de son adhésion en novembre 2016 au Cadre inclusif pour la mise en œuvre des mesures du projet BEPS, projet mondial de lutte contre l'érosion de la base imposable et le transfert de bénéfices.

L'objectif de la déclaration pays par pays est de mettre à la disposition de l'Administration fiscale, des informations sur les activités d'ensemble des grands groupes multinationaux, afin d'établir leur profil de risque fiscal et de faire éventuellement diverses analyses économiques. Les déclarations produites dans un pays, sont destinées à être échangées automatiquement avec tous les autres pays dans lesquels l'entité déclarante possède des démembrements, aux fins de recoupements.

Les précisions qui suivent apportent des indications complémentaires sur ce dispositif, indispensables à la mise en œuvre de cette obligation en Côte d'Ivoire. Elles ressortent :

- des instructions générales et spécifiques concernant le formulaire de déclaration pays par pays contenues dans le rapport de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE (Annexe III au Chapitre V relatif à la documentation des prix de transfert-Déclarations pays par pays (<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/documentation-des-prix-de-transfert-et->

[aux-declarations-pays-par-pays-action-13-rapport-final-2015-9789264248502-fr.htm](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-relatives-a-la-mise-en-oeuvre-de-la-declaration-pays-par-pays-beps-action-13.pdf)) ;

- des « *Instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays* » (www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-relatives-a-la-mise-en-oeuvre-de-la-declaration-pays-par-pays-beps-action-13.pdf) ;
- des « *Orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* » (<http://www.oecd.org/fr/ctp/beps/beps-action-13-orientations-utilisation-appropri%C3%A9e-des-informations-contenues-dans-rapports-pays-par-pays.pdf>) ; et
- du manuel « *Déclaration pays par pays : manuel pratique de mise en œuvre* » (<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-pays-par-pays-manuel-pratique-de-mise-en-oeuvre.pdf>).

1- Définition des termes

Les définitions des termes ci-dessous sont données aux fins d'une part, d'encadrer la mise en œuvre de l'obligation de déclaration pays par pays et d'autre part, de satisfaire aux exigences des termes de références pour l'examen de conformité des pairs, concernant cette norme :

- le terme « **groupe** » s'entend d'un ensemble d'entreprises liées en vertu de la structure de propriété ou de contrôle, qui est tenu à l'obligation de produire des états financiers consolidés aux termes de l'article 74 de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière, ou qui serait tenu à une telle obligation, si l'une ou l'autre de ces entreprises était cotée en bourse ;
- l'expression « **groupe d'entreprises multinationales** » désigne tout groupe comprenant au moins deux entreprises dont la résidence fiscale se trouve dans des juridictions fiscales différentes, ou comprenant au moins une entreprise établie dans une juridiction à des fins fiscales et exploitant dans une autre juridiction, un établissement stable qui y est imposable au titre de ses activités ;
- l'expression « **entité déclarante** » d'un groupe d'entreprises multinationales », renvoie à l'entité du groupe chargée de déposer dans sa juridiction fiscale la déclaration pays par pays, pour le compte du groupe. Il s'agit en général de « l'entité mère ultime » du groupe, c'est-à-dire celle qui exerce le contrôle ultime sur ledit du groupe ;

- l'expression « **Entité mère ultime** » désigne une entité constitutive d'un groupe d'entreprises multinationales, qui remplit les conditions suivantes:
 - elle détient directement ou indirectement une participation suffisante dans une ou plusieurs autres entités constitutives de ce groupe d'entreprises multinationales, de sorte qu'elle est tenue d'établir des états financiers consolidés conformément aux règles comptables en vigueur dans sa juridiction de résidence fiscale ou serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse dans sa juridiction de résidence fiscale ; et
 - aucune autre entité constitutive d'un tel groupe d'entreprises multinationales ne détient directement ou indirectement une participation décrite à l'alinéa précédent, dans l'entité constitutive susmentionnée.
- l'expression « **exercice fiscal** » correspond à une période comptable annuelle pour laquelle l'entité mère ultime du groupe d'entreprises multinationales établit ses états financiers ;
- l'expression « **exercice fiscal déclarable** » correspond à l'exercice fiscal au titre duquel l'entité déclarante est tenue d'établir des états financiers consolidés et de produire la déclaration pays par pays pour le compte du groupe. Est donc considéré comme exercice fiscal déclarable, tout exercice fiscal au titre duquel le groupe d'entreprises multinationales dont fait partie l'entité déclarante a réalisé un chiffre d'affaires consolidé au moins égal à 491 967 750 000 francs ;
- l'expression « **entité constitutive** » s'applique quelle que soit sa forme juridique à :
 - toute unité opérationnelle distincte faisant partie du groupe d'entreprises multinationales qui est intégrée dans les états financiers consolidés dudit groupe aux fins du droit comptable ou d'information financière, ou qui le serait si des participations dans cette unité opérationnelle étaient cotées en bourse ;
 - toute unité opérationnelle qui est exclue des états financiers consolidés du groupe d'entreprises multinationales uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative ; et
 - tout établissement stable d'une unité opérationnelle distincte du groupe d'entreprises multinationales visée aux deux alinéas ci-dessus, sous réserve que l'unité opérationnelle établisse un état

financier distinct pour cet établissement stable à des fins réglementaires, fiscales, d'information financière ou de gestion interne.

2- Champ d'application

Sont soumises à l'obligation de produire une déclaration pays par par pays, les entreprises installées en Côte d'Ivoire, qui contrôlent des entreprises situées hors de Côte d'Ivoire et peuvent être considérées comme les « entités mères ultimes » de « groupes d'entreprises multinationales » auxquels elles font parties au sens de la définition ci-dessous, à condition qu'elles remplissent cumulativement les conditions suivantes :

- réaliser un chiffre d'affaires hors taxes consolidé égal ou supérieur à 491 967 750 000 francs au titre de l'exercice fiscal soumis à déclaration. Ce chiffre d'affaires s'entend de celui réalisé par le groupe d'entreprises multinationales auquel fait partie l'entité mère ultime ;
- être soumises à l'obligation d'établissement d'états financiers consolidés, aux termes des articles 74 et suivants de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière. Cette condition s'entend au sens large et vise également les circonstances dans lesquelles une entité mère ultime serait tenue d'établir des états financiers consolidés si ses participations étaient cotées en bourse ;
- contrôler des entités établies hors de Côte d'Ivoire ;
- ne pas être sous le contrôle d'une entreprise située en Côte d'Ivoire, elle-même soumise au dépôt de la présente déclaration, ou établie dans un pays lié à la Côte d'Ivoire par un accord prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales et y être soumise à une obligation déclarative similaire. Cette condition doit s'entendre comme signifiant qu'aucune autre entité constitutive du groupe d'entreprises multinationales ne détient directement ou indirectement, une participation suffisante dans l'entité mère ultime du groupe d'entreprises multinationales de sorte qu'elle serait tenue d'établir des états financiers consolidés, selon les règles comptables en vigueur dans sa juridiction de résidence fiscale, ou serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse dans sa juridiction de résidence fiscale.

3- Modalités de mise en œuvre

- **Formes et délais**

La déclaration pays par pays se fait au moyen d'un imprimé administratif normalisé conçu conformément au modèle annexé au rapport sur l'Action 13 du projet BEPS relatif à la documentation des prix de transfert. Ce formulaire est disponible sur le site internet de la Direction générale des Impôts (www.dgi.gouv.ci).

La déclaration doit être produite par l'entité déclarante à son service des Impôts de rattachement à la fois sur support papier et par voie électronique ou selon tout autre format normalisé qui serait ultérieurement exigé par l'Administration fiscale. En cas de divergences entre les données des différents formats, le support papier fait foi.

La déclaration est à produire annuellement, dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice fiscal déclarable. Ainsi, la déclaration au titre de l'exercice fiscal clos le 31 décembre de l'année N, devra être produite au plus tard le 31 décembre de l'année N+1.

Par conséquent, au regard de la date d'institution de cette obligation, les premières déclarations pays par pays sont à produire au plus tard le 31 décembre 2019, au titre de l'exercice fiscal clos le 31 décembre 2018.

- **Contenu de la déclaration**

Le formulaire de déclaration pays par pays comporte 3 tableaux à servir, faisant notamment ressortir :

- Tableau 1 : une vue d'ensemble de la répartition des bénéficiaires, impôts et activités par juridiction où le groupe est implanté ;
- Tableau 2 : la liste des entités constitutives du groupe concernées par les données agrégées du tableau 1 par juridiction de résidence fiscale (avec la mention de la juridiction de constitution si elle diffère de la juridiction de résidence fiscale), avec pour chaque juridiction la nature des principales activités selon les rubriques prévues ;
- Tableau 3 : des informations complémentaires à ajouter éventuellement par l'entité déclarante.

Il est précisé que les informations à faire figurer dans le tableau 1 sont des données chiffrées, tandis que le tableau 2 ne comporte que des cases à cocher.

- **Sanctions**

Aux termes de l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018, le défaut de production dans les délais légaux de la déclaration par l'entité déclarante, est sanctionné par une amende de 5 000 000 de francs.

Cette amende s'applique également aux déclarations non souscrites, ainsi qu'à celles jugées incomplètes ou comportant des informations erronées.

4- Règles de l'utilisation appropriée des données de la déclaration

Aux termes de la norme minimale du projet BEPS relative à la documentation des prix de transfert, la déclaration pays par pays constitue un outil d'analyse des risques liés aux prix de transfert et éventuellement de production de statistiques économiques.

Par conséquent, l'Administration fiscale ne peut utiliser lesdites informations pour procéder directement à des redressements fiscaux, en lieu et place d'une analyse détaillée des prix de transfert, s'appuyant notamment sur une analyse fonctionnelle et de comparabilité de l'entité déclarante.

Les données de la déclaration ne permettent donc pas en elles-mêmes de procéder à des redressements en matière de prix de transfert ou de conclure de façon pertinente, à l'existence de pratiques d'érosion de la base imposable.

Ainsi, tout redressement fiscal fondé sur une telle approche est susceptible d'être abandonné dans le cadre d'une procédure contentieuse ou d'une procédure amiable entre autorités compétentes des juridictions fiscales en présence.

Toutefois, cela ne signifie pas que l'Administration fiscale ne dispose pas du droit d'utiliser les données disponibles dans la déclaration, pour mener des investigations supplémentaires en matière de prix de transfert, au sein du groupe dont l'entité déclarante est une partie constitutive.

Aux fins d'établissement de leur déclaration pays par pays et en cas de difficultés d'interprétation, les contribuables pourront utilement se référer aux instructions générales et spécifiques concernant le remplissage du formulaire de déclaration pays par pays contenues dans le rapport de l'Action 13 du projet BEPS (Annexe III au Chapitre V relatif à la documentation des prix de transfert-

Déclarations pays par pays (<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/documentation-des-prix-de-transfert-et-aux-declarations-pays-par-pays-action-13-rapport-final-2015-9789264248502-fr.htm>), ainsi qu'aux *Instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays* (<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-relatives-a-la-mise-en-oeuvre-de-la-declaration-pays-par-pays-beps-action-13.pdf>).

C. Renforcement du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation

La sous-capitalisation ou capitalisation restreinte est la situation dans laquelle les capitaux propres d'une entreprise s'abaissent en deçà d'un seuil légalement fixé.

Afin de faire face au risque d'érosion de la base imposable lié à cette situation, notamment lorsqu'elle découle de versements de sommes déductibles à des personnes liées situées à l'étranger, l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018 renforce les conditions et limites de déductibilité des intérêts versés par les entreprises ivoiriennes, en rémunération des sommes mises ou laissées à leur disposition par des personnes qui leur sont liées. Les mesures adoptées sont les suivantes :

- le rejet de la déductibilité des intérêts sur les prêts excédant le capital social de l'entreprise ivoirienne versante ;
- la limitation de la déductibilité des intérêts versés en rémunération de telles sommes à 30% du résultat avant impôt, intérêts, dotations aux amortissements sur immobilisations et provisions ;
- la limitation de la déductibilité de ces intérêts, à ceux calculés sur la base du taux moyen des avances de la BCEAO majoré de 2 points ;
- la non-déductibilité des intérêts pour les prêts dont la durée excède 5 ans suivant leur mise à disposition ainsi que la réintégration des sommes déduites au résultat de l'entreprise, lorsqu'elle est liquidée avant le terme de cette période ;
- le rejet de la déductibilité des intérêts quel que soit leur montant, lorsque le capital social de l'entreprise qui les verse n'est pas entièrement libéré.

1- Champ d'application

a. Personnes concernées

Les personnes concernées par la mesure sont aussi bien celles qui versent les intérêts que celles qui en sont les bénéficiaires.

- **Personnes qui versent les intérêts**

Sont concernées par les dispositions ci-dessus, les entreprises situées en Côte d'Ivoire, quelles que soient leur taille et leur forme juridique, dès lors qu'elles versent à des personnes liées, des intérêts en rémunération de sommes que celles-ci laissent ou mettent à leur disposition en sus de leur part éventuelle de capital social.

- **Personnes bénéficiaires des intérêts**

Les personnes bénéficiaires des sommes versées visées par cette disposition sont les personnes liées à la société emprunteuse. Sont considérées comme personnes liées, les personnes physiques ou morales placées notamment dans l'une des situations suivantes :

- la personne qui reçoit les sommes détient directement ou indirectement par personne interposée, des parts dans le capital social de l'entreprise versante ou y exerce en droit ou en fait un pouvoir de décision ;
- la personne morale qui reçoit les sommes et l'entreprise versante sont placées l'une et l'autre dans l'hypothèse ci-dessus décrite, vis-à-vis d'une même tierce personne ;
- n'étant placées dans aucune des hypothèses précédentes, la personne morale qui reçoit les sommes et l'entreprise versante appartiennent toutes les deux au même groupe de sociétés.

L'existence du lien susvisé peut également résulter de situations de fait, indépendamment de tout lien juridique ou capitalistique entre la personne qui reçoit les sommes et l'entreprise versante. C'est le cas notamment, lorsque :

- une entreprise ivoirienne est liée par un contrat avec une entreprise étrangère qui lui impose le prix de produits vendus ou inversement ;
- une entreprise ivoirienne et une entreprise étrangère utilisent le même nom commercial, ont recours aux mêmes représentants ou se partagent les commandes recueillies par ces représentants ou inversement ;
- une entreprise ivoirienne fabrique des biens sous une marque détenue par une entreprise étrangère sans contrat de licence et que l'entreprise étrangère achète la totalité de la production de l'entreprise ivoirienne et intervient dans la gestion et la commercialisation à des clients indépendants dans le pays où elle est implantée, des produits fabriqués en Côte d'Ivoire ou inversement.

Le dispositif de l'article 14-3 de l'annexe fiscale s'applique aux personnes physiques ou morales placées dans l'une des situations ci-dessus, vis-à-vis de l'entreprise ivoirienne qui verse les sommes, que ces personnes soient établies ou non sur le territoire ivoirien.

b. Opérations et sommes concernées

Les sommes concernées par le dispositif sont celles versées par les entreprises ivoiriennes aux personnes susvisées, en rémunération de sommes qu'elles ont elles-mêmes laissées à la disposition de l'entreprise versante, en sus de leur part de capital social.

En pratique, il s'agit notamment des intérêts ou autres rémunérations produits par des prêts, des dividendes, des frais à rembourser ou toute autre somme ou charge due à la personne concernée par la société, mais non encore versée par celle-ci à leur bénéficiaire. Ces sommes sont en principe inscrites en compte courant d'associé.

Toutefois, le traitement fiscal leur est applicable, quel que soit leur mode de comptabilisation.

La disposition ne s'applique qu'aux intérêts produits par de telles sommes après le 19 février 2018, date de l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, même lorsque celles-ci ont été mises ou laissées à la disposition de l'entreprise antérieurement à cette date.

2- Présentation des conditions et limites de déductibilité des intérêts

Les conditions et limites prévues par l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018 pour la déductibilité des intérêts concernés se présentent comme suit.

a. Condition de déductibilité liée à la libération entière du capital

Aux termes de l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018, les intérêts servis sur les sommes mises ou laissées à la disposition des entreprises ivoiriennes par les personnes qui leur sont liées, quel que soit leur montant, ne sont admis en déduction que si le capital de la société emprunteuse est entièrement libéré et sous réserve du respect des autres limites de déductibilité prévues par la loi.

Selon l'article 41 de l'Acte uniforme de l'OHADA sur le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (AUSCG), les apports dans le capital des sociétés commerciales doivent être immédiatement libérés, dès leur souscription. Toutefois, en ce qui concerne les sociétés anonymes (SA),

l'article 389 du même Acte uniforme dispose que les parts de capital doivent être libérées au moins pour leur quart dès leur souscription et pour le surplus, dans un délai qui ne peut excéder 3 ans à compter de leur enregistrement au registre du commerce et du crédit mobilier. La société n'est pas autorisée à emprunter au moyen d'émissions d'obligations ou d'augmentation de capital, tant que le capital initial n'aura pas été entièrement libéré.

Ainsi, en application de l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018, les intérêts susvisés ne seront pas admis en déduction, durant ces délais, quel que soit leur montant.

Il est précisé que la condition de libération entière du capital s'apprécie au moment du versement des intérêts.

b. Condition de déductibilité liée à la durée du prêt

Pour que les intérêts sur les sommes concernées soient déductibles, celles-ci ne doivent pas être laissées à la disposition de l'entreprise pendant une durée de plus de 5 années à compter de leur mise à disposition. Par ailleurs, la société emprunteuse ne doit pas faire l'objet de liquidation dans cette période.

Pour la détermination du point de départ de la période de 5 ans ci-dessus, il convient de se référer aux stipulations de l'acte constatant la mise à disposition des sommes. Toutefois, nonobstant ces stipulations, le point de départ à retenir est constitué par la date de la signature de la convention de prêt ou de compte courant ou celle de la mise à disposition effective des sommes, la plus ancienne de ces dates étant celle à prendre en compte.

Aux termes de l'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018, lorsque le versement des intérêts s'étend au-delà de cinq années, les intérêts servis pendant les cinq premières années sont rapportés au résultat de l'entreprise versante au titre de la sixième année et ceux versés après la 5^{ème} année ne sont plus admis en déduction.

De même, lorsque la convention de prêt ou de compte courant prévoit dès le départ, une durée de remboursement des sommes supérieure à cinq ans, aucune déduction d'intérêts sur celles-ci n'est admise et ceci, dès la première année d'échéance desdits intérêts.

Cependant, en ce qui concerne les intérêts sur les sommes prêtées ou laissées à la disposition de l'entreprise avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018 et dont l'échéance de remboursement, supérieure à cinq ans, intervient après cette entrée en vigueur, il ne sera pas procédé à la répétition de la fraction des intérêts versés avant l'adoption de ladite annexe fiscale.

Toutefois, la fraction des intérêts servis sur de telles sommes après l'entrée en vigueur de cette mesure reste soumise au dispositif et doit être immédiatement réintégrée à la base imposable, selon les modalités susindiquées, lorsque le remboursement des sommes s'étend au-delà de 5 ans.

En outre, il est précisé que tout acte, montage ou arrangement visant à contourner cette disposition dans le but principal de déduire les intérêts, est susceptible d'être qualifié d'abus de droit aux termes de l'article 25 du Livre de Procédures fiscales et réprimé comme tel. Il s'agit notamment du fractionnement, en plusieurs conventions successives d'une durée inférieure à 5 ans chacune, d'une convention de prêt ou de compte courant dont la durée normale excéderait cette période.

Dans ce cas, il appartient à l'Administration de démontrer, sur la base d'éléments avérés ou d'un faisceau d'indices, l'unicité de ces conventions ainsi que l'intention de contournement de la mesure par les personnes concernées.

En ce qui concerne la durée de vie de la société emprunteuse, l'article 14-3 indique que lorsque la société emprunteuse fait l'objet de liquidation au cours de la période de 5 ans suivant l'octroi du prêt, la mise à disposition des sommes ou la signature de la convention de compte courant, les intérêts déjà déduits sur ces sommes sont rapportés au résultat de l'entreprise, au titre de l'année de la liquidation. Seules sont concernées pour l'application de cette disposition les liquidations amiables ou de fait, à l'exclusion des liquidations judiciaires.

c. Condition de déductibilité liée au montant du capital de l'entreprise versante

Pour que les intérêts servis par les entreprises ivoiriennes en rémunération des avances mises ou laissées à leur disposition par les personnes qui leur sont liées soient déductibles, ces sommes ne doivent pas excéder le capital social de l'entreprise emprunteuse.

En pratique, pour apprécier cette limite, il doit être tenu compte de l'ensemble des prêts accordés à l'entreprise ou des avances laissées à sa disposition par des personnes liées. Par ailleurs, le capital social de même que le niveau des prêts en cours pouvant varier d'un exercice à l'autre, cette limite est à apprécier au regard de chaque exercice fiscal.

En cas de dépassement du capital social, seule la fraction des intérêts servis sur la partie de ces sommes excédant ledit capital, est rapportée au résultat de l'entreprise.

Il est précisé que cette limite de déductibilité ne s'applique pas, lorsque la société ivoirienne qui verse les intérêts est une société holding au sens de l'article 23 du Code général des Impôts et que les intérêts sont versés à ses associés ou actionnaires, c'est-à-dire, les personnes détenant des parts ou actions dans son capital social.

Exemple :

Une entreprise ivoirienne qui a un capital social de 500 000 000 de francs, contracte au cours de l'année N-1 auprès d'un de ses actionnaires, un prêt d'un montant de 400 000 000 de francs pour effectuer un important projet d'investissement. Le prêt remboursable sur 3 ans (N+2), est assorti d'un taux d'intérêt de 7%. Toutefois, au cours de l'année N, devant faire face à une dépense imprévue, l'entreprise sollicite un autre prêt auprès de son directeur général, d'un montant de 150 millions de francs à rembourser sur trois années également, à un taux de 5%. Les intérêts sur ces prêts sont payables annuellement et courent à partir de l'année suivant leur octroi.

Montant des intérêts admis en déduction au regard de la limite liée au capital social :

- **Au titre de l'année N :** (1 prêt en cours)

Détermination du montant plafond de prêt pouvant générer des intérêts déductibles

Montant du prêt en cours : 400 000 000 de francs.

Les intérêts sur ce prêt sont a priori totalement déductibles (sous réserve de la vérification des autres conditions de déductibilité), dans la mesure où le montant total du prêt n'excède pas le capital social de l'entreprise débitrice (500 000 de francs).

Montant des intérêts déductibles : $400\,000\,000 \times 7\% = 28\,000\,000$ de francs

- **Au titre de l'année N+1 :** (2 prêts en cours)

Montant total des prêts en cours : $400\,000\,000 + 150\,000\,000 = 550\,000\,000$ de francs.

Le montant cumulé des prêts dépasse de 50 000 000 de francs, le capital social.

Montant des intérêts non déductibles : $50\,000\,000 \times 5\% = 25\,000\,000$ de francs.

NB : le taux d'intérêt à retenir pour le calcul du montant des intérêts non déductibles, est le taux fixé par la convention relative aux sommes excédant le capital.

- **Au titre de l'année N+2** : idem que pour l'année N+2 (2 prêts en cours)
- **Au titre de l'année N+3** : (1 prêt en cours)

Montant cumulé des prêts en cours : 150 000 000 de francs (le 1^{er} prêt de 400 millions de francs est en principe entièrement remboursé).

Les intérêts sur le prêt sont donc entièrement déductibles, dans la mesure où ce prêt n'excède pas le montant du capital social.

d. Limite de déductibilité liée au résultat net avant impôt, intérêts, dotations aux amortissements sur immobilisations et provisions

Les intérêts versés en rémunération des sommes susvisées ne sont déductibles que dans la limite de 30% du résultat de l'entreprise emprunteuse avant impôts, intérêts, dotations aux amortissements et provisions.

Cette limite s'analyse donc au regard du montant des intérêts versés. Par ailleurs, à l'instar de celle liée au capital social, elle s'apprécie par année, en tenant compte de la totalité des intérêts versés par l'entreprise en rémunération des prêts ou avances mis ou laissés à sa disposition par des personnes qui lui sont liées.

Cet indicateur, qui se rapproche sensiblement de l'excédent brut d'exploitation (EBE) figurant en solde intermédiaire dans le compte de résultat de l'entreprise, est désigné sous le sigle BAIIA (Bénéfice avant Impôts, Intérêts et Amortissements) ou EBITDA dans le système anglo-saxon (Earnings Before Interest and Taxes, Depreciation and Amortization). Il se calcule à partir des données de ce compte, selon l'une des formules ci-après :

$$\text{BAIIA} = \text{CAHT} - \text{Achats et charges externes} - \text{Charges de personnel} - \text{Autres charges}$$

Ou

$$\text{BAIIA} = \text{Résultat net comptable} + \text{Charges financières} + \text{Impôts et taxes} + \text{Dotations aux amortissements et provisions}$$

NB : Il est précisé que les méthodes ci-dessus sont présentées à titre indicatif, les entreprises disposant de la possibilité d'adopter toute autre méthode de calcul, dans la mesure où elle aboutit à un résultat similaire à celui qui serait obtenu par l'une de celles sus-décrites.

La fraction des intérêts servis au cours de l'exercice aux personnes liées en raison des sommes qu'elles mettent à la disposition de l'entreprise, qui excède 30% du BAIIA, n'est pas admise en déduction.

e. Limite de déductibilité liée au taux moyen des avances de la Banque centrale

L'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018 précise que les intérêts susvisés ne sont déductibles que dans la limite du taux moyen des avances de la Banque centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) majoré de 2 points.

Il est rappelé qu'antérieurement à l'annexe fiscale de l'année 2018, le taux des avances de la BCEAO était majoré de trois (3) points, pour déterminer le seuil au-delà duquel les intérêts concernés n'étaient plus admis en déduction.

L'article 14-3 de l'annexe fiscale 2018 ramène cette majoration à 2 points.

En pratique, depuis la réforme des taux des intérêts de la BCEAO qui a abouti en 2011, au remplacement du taux d'escompte et du taux de pension de la BCEAO, par le « taux du guichet de prêt marginal », seul ce dernier taux doit être utilisé pour évaluer ce seuil.

Il est précisé que le taux du guichet de prêt marginal est régulièrement mis à jour et publié par la BCEAO sur son site internet (www.bceao.int).

Ainsi, la fraction des intérêts excédant ceux qui auraient été calculés sur la base de cet indicateur, est rapportée au résultat de l'entreprise.

D- Prorogation de la durée des contrôles fiscaux portant sur les transactions internationales intragroupes

L'article 14-3 proroge de six (6) mois, le délai imparti par l'article 20-1° à l'Administration, pour mener les contrôles fiscaux, lorsque ceux-ci portent sur les transactions internationales intragroupes.

Cette mesure s'analyse au regard de son champ d'application, de ses modalités de mise en œuvre et de ses conséquences.

1- Champ d'application

Sont concernés par la mesure de prorogation du délai du contrôle fiscal prévue par l'article 14-4 de l'annexe fiscale 2018, les contrôles remplissant cumulativement les trois conditions suivantes :

- les contrôles de comptabilité ;
- les contrôles portant sur les opérations internationales intragroupes ;
- les contrôles initiés après l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018.

a. Contrôles de comptabilité

Seuls sont concernées par la mesure, les contrôles de comptabilité, c'est-à-dire les vérifications générales de comptabilité, les contrôles ponctuels ainsi que les contrôles inopinés lorsqu'ils aboutissent à l'examen de la comptabilité. Peu importe que le contrôle soit mené selon la procédure contradictoire ou la procédure d'office.

b. Contrôles portant sur les opérations internationales intragroupes

La prorogation de délai prévue par l'article 14-4 de l'annexe fiscale 2018 ne peut être mise en œuvre que lorsque le contrôle porte sur des opérations internationales intragroupes.

Sont qualifiées d'opérations internationales intragroupes, les transactions de toute nature, effectuées entre l'entreprise contrôlée et les personnes physiques ou morales avec lesquelles elle a un lien de dépendance, aux termes de la doctrine fiscale ivoirienne.

Par conséquent, ne peuvent faire l'objet de cette procédure, les contrôles portant sur des opérations ou des impôts dont le champ n'implique aucune transaction internationale intragroupe ou sur des entreprises qui, de façon évidente, ne sont pas susceptibles d'avoir effectué ce type de transactions au cours de la période contrôlée. Il s'agit notamment des contrôles limités à des impôts tels que l'impôt foncier, la taxe de publicité, la contribution des patentes, etc., ou des vérifications portant sur des entreprises n'appartenant à aucun groupe multinational.

Toutefois, le fait pour l'Administration de ne retenir ni dans la notification provisoire, ni dans la définitive, des redressements portant sur les transactions

internationales intragroupes, ne suffit pas en lui-même à conclure à un abus de la procédure ci-dessus.

En tout état de cause, le contribuable dispose du droit de contester, par la voie contentieuse la pertinence de l'usage de cette procédure, s'il juge la prorogation infondée.

c. Contrôles initiés après l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018

La mesure susvisée ne s'applique qu'aux contrôles initiés après l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018. En pratique, seuls sont concernés les contrôles fiscaux pour lesquels l'avis de vérification a été notifié au contribuable après le 19 février 2018, date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018.

Par conséquent, dès lors que l'avis de vérification a été notifié antérieurement à cette date et même si les opérations d'investigation n'ont débuté qu'après celle-ci, la mesure de prorogation susvisée ne peut être utilisée pour ledit contrôle.

2- Modalités de mise en œuvre

Pour mettre en œuvre la prorogation de délai susvisée, l'Administration est tenue de notifier de façon expresse et par écrit au contribuable, ladite prorogation.

En pratique, cette notification peut résulter de la mention expresse dans l'avis de vérification, des transactions internationales intragroupes comme faisant partie du champ des opérations à examiner.

Elle peut également se faire par simple lettre adressée au contribuable en cours de procédure et avant la notification provisoire de redressements, l'informant de l'intention de l'Administration d'étendre les investigations aux transactions internationales intragroupes et de rallonger par conséquent les délais du contrôle.

3- Conséquences de la prorogation du délai de contrôle

La notification de prorogation des délais, faite dans les conditions ci-dessus, aboutit à rallonger de six mois, le délai imparti à l'Administration par le premier paragraphe du 1^o de l'article 20 du LPF, pour clore ses investigations sur place.

Par conséquent, ce délai est porté de six mois à 12 mois, lorsque la procédure de prorogation est mise en œuvre.

Toutefois, par extension, la prorogation s'applique également aux délais accordés à l'Administration pour notifier provisoirement au contribuable, les redressements envisagés. Ainsi, le délai de dix mois prévu au second paragraphe du 1^o de l'article 20 du LPF est porté à 16 mois.

Le délai pour confirmer les redressements provisoirement notifiés (2 mois après la notification provisoire) reste inchangé, de même que tous les autres délais prévus par l'article 20 précité.

Il est précisé que la notification de prorogation de délai ne peut avoir pour effet de proroger des délais déjà expirés. Il en est ainsi notamment lorsque la lettre informant le contribuable de la prorogation lui est notifiée après la fin du délai initial de six mois prévu pour les investigations sur place, mais avant la notification provisoire de redressements. Dans ce cas, le délai de présence sur place imparti à l'Administration (6 mois) n'est pas impacté. Cependant, le délai de notification provisoire de redressements est prorogé dans les conditions décrites ci-dessus.

Quant à la notification de prorogation de délai qui interviendrait après la notification provisoire des redressements, elle s'avère inopérante.

P.6.03- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX ETATS FINANCIERS DES CONTRIBUTABLES SOUMIS A L'IMPOT SYNTHETIQUE

(Article 17)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 17 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, allège les obligations déclaratives des contribuables à l'impôt synthétique et disposant de plusieurs établissements, en leur permettant de déposer une seule liasse administrative retraçant le résultat dégagé par l'ensemble de leurs exploitations.

Cet aménagement appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Aux termes des dispositions de l'article 78-2° du Code général des Impôts, les établissements exploités dans une même localité ou dans des localités différentes par un même contribuable relevant de l'impôt synthétique, faisaient l'objet d'une imposition séparée.

Ainsi, les contribuables concernés étaient tenus de produire, pour chaque établissement, les états financiers à déposer auprès du service des Impôts du lieu de situation dudit établissement.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

L'annexe fiscale 2018 apporte les aménagements suivants :

- les contribuables relevant de l'impôt synthétique et possédant plus d'un établissement sont autorisés à produire une seule liasse administrative retraçant le résultat dégagé par l'ensemble des établissements ;
- la liasse susvisée doit, avant son dépôt, être soumise à la procédure de visa ;
- les états financiers ainsi visés doivent être déposés en version papier et par voie électronique auprès du service d'assiette des Impôts de rattachement expressément désigné par les contribuables comme le lieu de situation de l'établissement principal.

N.B :

Il convient de préciser que ces aménagements ne concernent que la production et le dépôt des états financiers annuels.

En tout état de cause, les contribuables relevant de l'impôt synthétique qui possèdent plus d'un établissement restent soumis à l'obligation de déclarer et d'acquitter l'impôt se rapportant à chaque établissement, auprès de chaque service des Impôts de rattachement.

P.6.04- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES ETABLISSEMENTS DE NUIT

(Article 28)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 28 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 a aménagé les dispositions de l'article 196 de la loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales ainsi que celles de l'article 40 de l'annexe fiscale à l'ordonnance n° 2011-480 du 28 décembre 2011 portant Budget de l'Etat pour la gestion 2012, relatives à la taxe sur les établissements de nuit.

Cet aménagement a consisté à :

- exclure expressément du champ d'application de ladite taxe, les restaurants et maquis ;
- relever les tarifs mensuels de cette taxe dans la proportion de 50 % des montants antérieurement en vigueur.

Le dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

Les aménagements apportés par la mesure concernent le champ d'application de la taxe sur les établissements de nuit ainsi que ses tarifs mensuels.

A- Champ d'application

Jusqu'à la date d'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, la taxe sur les établissements de nuit s'appliquait à tous les établissements tels que les bars, discothèques et cabarets, quel que soit le type de licence qui leur est attribué et qui sont ouverts après 22 heures.

Ce dispositif n'excluait pas expressément les restaurants et maquis du champ d'application de la taxe qui ne concerne en principe que les établissements de nuit qui ne fournissent pas la restauration.

Par conséquent, les maquis qui n'exercent pas d'activité de restauration et qui se comportent plutôt comme des établissements de vente de boissons, ne sont

pas concernés par cette exonération. Peu importe qu'ils ouvrent avant ou après 22 heures, ils se doivent d'acquitter la taxe.

B- En ce qui concerne les tarifs mensuels de la taxe sur les établissements de nuit

Les tarifs mensuels de la taxe sur les établissements de nuit, ont été relevés dans une proportion de 50 %.

Les nouveaux tarifs ainsi déterminés se présentent comme suit :

Dans les communes de moins de 20 000 habitants :

- pour les établissements dont les exploitants sont assujettis à la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans : 1 500 francs ;
- pour les établissements dont l'activité principale est de servir des boissons et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 10 500 francs ;
- pour les établissements tels que les discothèques ou cabarets et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 30 000 francs.

Dans les communes de 20 000 à 200 000 habitants :

- pour les établissements dont les exploitants sont assujettis à la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans : 3 000 francs ;
- pour les établissements dont l'activité principale est de servir des boissons et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 30 000 francs ;
- pour les établissements tels que les discothèques ou cabarets et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 37 500 francs.

Dans les communes de plus de 200 000 habitants, ainsi que dans toutes les communes composant le district d'Abidjan :

- pour les établissements dont les exploitants sont assujettis à la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans : 3 000 francs ;
- pour les établissements dont l'activité principale est de servir des boissons et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 52 500 francs ;
- pour les établissements tels que les discothèques ou cabarets et dont les exploitants sont assujettis à la patente : 60 000 francs. »

P.6.05-PRECISIONS RELATIVES AU RECOUVREMENT DES TAXES MUNICIPALES

(Article 29)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 29 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 apporte des précisions relatives au recouvrement des taxes communales.

Le dispositif précise que le recouvrement des taxes communales est effectué uniquement par le Trésorier municipal, à l'exclusion de toutes entreprises privées.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

La loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales dispose en son article 160, que le recouvrement des taxes communales perçues sur titres de recettes et énumérées à l'article 159 de ladite loi, est assuré par le Trésorier municipal ayant la qualité de comptable public.

Toutefois, en pratique, il est donné de constater que certaines entreprises privées procèdent au recouvrement desdites taxes auprès des contribuables, en vertu de mandats des autorités municipales délivrés en violation des règles régissant la gestion des deniers publics.

Une telle pratique est régulièrement source de contentieux entre les contribuables et les communes concernées.

B- Précisions apportées par l'annexe fiscale 2018

Désormais, le recouvrement des taxes communales est effectué uniquement par le Trésorier municipal, à l'exclusion de toutes entreprises privées.

Les taxes communales s'entendent des taxes instituées par la loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales. Ce sont notamment :

- la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans ;
- la taxe sur les locaux loués en garni ;

- la taxe sur les taxis ;
- la taxe sur les charrettes et pousse-pousse ;
- la taxe sur l'exploitation des embarcations ;
- la taxe sur la publicité ;
- la taxe sur les établissements de nuit.

Avec l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, le recouvrement de ces taxes relève de la compétence exclusive du trésorier municipal en sa qualité de comptable public, agent du Trésor ayant en charge la gestion des deniers publics.

Aucune autre entité ne peut recouvrer lesdites taxes sans se retrouver dans l'illégalité.

P.6.06- AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LA PUBLICITE A SUPPORT MOBILE

(Article 30)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

La loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 relative au régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales prévoit que toutes les affiches publicitaires apposées sur les véhicules de transport public ou privé entrent dans le champ d'application de la taxe sur publicité à support mobile.

Les inscriptions portées sur les véhicules ou autres supports de certaines entreprises du fait de sujétions particulières étaient également visées par le dispositif.

L'article 30 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, corrige cette situation en excluant expressément du champ de la taxe sur la publicité à support mobile, les inscriptions faites par les entreprises sur des supports mobiles en vertu d'une obligation légale, réglementaire ou d'une convention conclue avec l'Etat.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II- ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Aux termes des dispositions de article 140 de la loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales, la taxe sur la publicité à support mobile est due pour les affiches publicitaires sur papier ordinaire ou sur carton, manuscrites ou imprimées apposées sur un véhicule servant au transport public ou privé.

La taxe s'applique également à d'autres supports limitativement énumérés. Il s'agit notamment des banderoles publicitaires exposées sur la voie publique, des panneaux publicitaires mobiles fluorescents ou non.

Le dispositif n'établit pas de distinction entre les affiches publicitaires apposées à des fins commerciales et les affiches dont l'apposition résulte d'une obligation imposée soit par la loi, soit par un texte réglementaire ou aux termes d'une convention conclue avec l'Etat.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

L'annexe fiscale 2018 apporte une clarification en ce qui concerne les entreprises tenues de porter des inscriptions sur leurs véhicules en vertu de la loi ou d'une disposition réglementaire ou encore conformément à une convention signée avec l'Etat.

Elle corrige donc cette situation pénalisante pour cette catégorie d'opérateurs économiques dont les affiches n'avaient pas un but strictement commercial, mais obéissaient à l'exécution d'une obligation émanant de la puissance publique.

Il convient de préciser que l'exonération de la taxe sur la publicité à support mobile prévue par le dispositif de l'article 30 de l'annexe fiscale 2018, ne s'applique que dans les limites fixées par l'obligation légale, réglementaire ou conventionnelle.

Ainsi, les véhicules qui ne concourent pas de manière directe à l'exercice de l'activité, doivent en principe être recherchés en paiement de la taxe sur la publicité à support mobile lorsqu'y sont apposées des affiches publicitaires.

Il en est ainsi notamment des véhicules qui servent au transport du personnel de l'entreprise concernée.

P.6.07-AMENAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES POMPES DISTRIBUTRICES DE CARBURANT

(Article 32)

I – PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'article 166 de la loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales a institué une taxe sur les pompes distributrices de carburant, mise à la charge des compagnies concessionnaires.

L'article 32 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018 apporte les précisions quant aux redevables de la taxe.

Ce dispositif appelle les commentaires suivants.

II-ANALYSE DU DISPOSITIF

A. Entreprises visées par la mesure

Sont redevables de la taxe sur les pompes distributrices de carburant, les compagnies concessionnaires exploitant des stations-service dont les prestations sont destinées au grand public.

La taxe sur les pompes distributrices de carburant dans les stations-service est perçue mensuellement par les autorités municipales sur chaque pompe installée sur le territoire communal par les compagnies concessionnaires.

La perception de ladite taxe s'effectue chaque mois au regard des déclarations que les compagnies concessionnaires de produits pétroliers souscrivent à la mairie de la commune dans laquelle les stations- service sont installées.

B. Entreprises exclues

Sont exclues du champ d'application de la taxe, les entreprises qui installent sur leurs sites d'exploitation, des pompes à carburant destinées à l'approvisionnement de leurs propres équipements et véhicules.

En conséquence, les autorités municipales ne sont pas fondées à réclamer la taxe à cette catégorie d'entreprises.

P.6.08- AMENAGEMENT DES MODALITES DE REVERSEMENT DES TAXES PORTUAIRES ET AEROPORTUAIRES

(Article 34)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

En application des dispositions de l'article 34 de l'annexe fiscale à la loi n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, les taxes portuaires et aéroportuaires sont désormais reversées à la Direction générale des Impôts en lieu et place de la Région comme le prévoyait l'ancien dispositif.

Cette mesure appelle les commentaires ci-après.

II-ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Structure compétente pour le recouvrement de la taxe

Les autorités portuaires sont chargées de la collecte des taxes portuaires tandis que les compagnies aériennes sont compétentes pour les taxes aéroportuaires.

B- Mise à disposition du produit de la taxe aux collectivités

En ce qui concerne la taxe portuaire, elle est perçue en même temps que les droits de ports.

Quant à la taxe aéroportuaire, elle s'ajoute au prix du billet d'avion à la charge des passagers embarquant dans un aéroport.

Ces taxes, une fois collectées, doivent être reversées à la Recette des Impôts des grandes Entreprises qui est la seule compétente pour les recevoir pour le compte de la région ou de la commune qui abrite les installations portuaires ou aéroportuaires.

Ce reversement doit être appuyé de pièces justificatives notamment, un état récapitulatif des marchandises ou tout autre document ou déclaration établissant l'effectivité de la collecte desdites taxes.

Ainsi, la taxe collectée au titre d'un mois doit être reversée à la Direction générale des Impôts au plus tard le 15 du mois suivant, à charge pour elle d'en affecter le produit aux collectivités concernées.

P.6.09- AMENAGEMENT DE LA TAXE REMUNERATOIRE POUR L'ENLEVEMENT DES ORDURES MENAGERES

(Article 36)

I- PRESENTATION GENERALE DU DISPOSITIF

L'annexe fiscale à l'ordonnance n° 2011-480 du 28 décembre 2011, portant Budget de l'Etat pour la gestion 2012 a aménagé en son article 34, la taxe rémunératoire pour l'enlèvement des ordures ménagères. Cet aménagement a porté sur le reversement du produit de la taxe au Fonds de Financement des Programmes de Salubrité urbaine (FFPSU) pour lui permettre d'assurer efficacement sa mission.

Pour une mise à disposition diligente du produit de la taxe collectée et en vue d'exercer un meilleur contrôle sur le recouvrement de ladite taxe, l'article 36 de l'annexe fiscale à la loi de Finances n° 2017-870 du 27 décembre 2017 portant Budget de l'Etat pour l'année 2018, apporte des aménagements aux modalités de reversement de ladite taxe.

Ce dispositif appelle les commentaires ci-après.

II – ANALYSE DU DISPOSITIF

A- Dispositions antérieures

Avant l'entrée en vigueur de l'annexe fiscale 2018, le produit de la taxe rémunératoire pour l'enlèvement des ordures ménagères recouvrée par le concessionnaire du service public de l'électricité à savoir, la Compagnie ivoirienne d'Electricité (CIE), n'était pas mis à la disposition du FFPSU de manière diligente, en raison de l'absence de précision sur la date butoir prévue pour ledit reversement.

B- Aménagements apportés par l'annexe fiscale 2018

Désormais, l'article 36 de l'annexe fiscale 2018 fixe une date limite pour le reversement du produit de ladite taxe à la Direction générale des Impôts.

Ainsi, le dispositif prévoit que le reversement du produit de la taxe rémunératoire pour l'enlèvement des ordures ménagères recouvrée par la Compagnie ivoirienne d'Electricité (CIE), s'effectue auprès de la Direction des grandes Entreprises (DGE) au plus tard le 15 du mois suivant, au vu d'une déclaration conforme au modèle prescrit par l'Administration.

La CIE doit joindre à cette déclaration, le titre de règlement libellé à l'ordre du FFPSU.

Par ailleurs, dans le but d'assurer un contrôle efficient du recouvrement de la taxe, les règles relatives à l'assiette, au recouvrement et au contrôle en matière de taxe sur le chiffre d'affaires lui sont appliquées.

Direction générale des Impôts
Cité administrative, Tour E, Abidjan Plateau
BP V 103
Abidjan – République de Côte d'Ivoire
Téléphone : (+225) 20 21 10 90 / 20 21 70 81
Ligne verte : (+225) 800 88 888
Site web : www.dgi.gouv.ci
e-mail : infodgi@dgi.gouv.ci

Les Publications de la DGI - Edition 2018



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Site web : www.dgi.gouv.ci
E-mail : infodgi@dgi.gouv.ci
Ligne verte : (+225) 800 88 888

Les Publications de la DGI
Mars 2018