

LES AXES DE REFORME DES LOIS PORTANT CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS (CGI) & LIVRE DE PROCÉDURES FISCALES (LPF)

Parmi les grands chantiers engagés par l'Office Togolais des Recettes (OTR), en vue de répondre à sa vision « d'être un office moderne et efficient de mobilisation des recettes fiscales et douanières capables d'assurer l'autofinancement des besoins nationaux », figure en bonne place l'impératif d'adaptation du dispositif légal et opérationnel aux défis du Gouvernement et au nouvel environnement économique mondial. C'est dans ce contexte qu'a été entreprise la réforme en vue de doter le système fiscal togolais d'un nouveau dispositif législatif.

En effet, le Code Général des Impôts en vigueur est issu de la loi N° 83-22 du 30 décembre 1983 portant Code Général des Impôts. Depuis lors de nombreuses modifications ont été introduites au titre des lois de finances successives.

En outre dans ce dispositif, les règles d'assiette et les règles de procédures étaient imbriquées.

A cet égard, le Code Général des Impôts (CGI) actuel présente une complexité tant du point de vue de la structure fiscale que du contenu des dispositions. Ce qui engendre des contraintes techniques et des coûts administratifs pour l'Office.

Il faut noter aussi que les contextes national et international sont marqués par l'émergence de nouvelles problématiques en matière de fiscalité (amélioration du climat des affaires, problématique de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales) et par l'adoption de nouvelles règles de droit en matière commerciale et comptable (l'OHADA), en matière civile le nouveau code des personnes et de la famille.

Tous ces éléments de référence et les évolutions notées ci-dessus, non pris en compte, ont fini par mettre à mal la cohérence d'ensemble du dispositif tant du point de vue formelle que du fond. Une relecture d'ensemble pour une mise à jour et une distinction entre les règles d'assiette et de procédures s'imposaient donc.

I- STRUCTURE DU NOUVEAU DISPOSITIF FISCAL

Désormais une séparation nette entre les règles d'assiette et les procédures fiscales est faite :

- le CGI regroupe les règles d'assiette et d'imposition qui relèvent de la politique fiscale,
- le LPF regroupe les procédures fiscales qui sont du ressort de l'Administration fiscale. Les règles relatives aux obligations déclaratives et de paiement, aux sanctions, aux contrôles, au recouvrement, au contentieux sont traitées dans le livre de procédures fiscales.

Cette option vise à marquer la limite entre la politique fiscale *stricto sensu* et la gestion opérationnelle (gestion des déclarations, recouvrement, contentieux etc.).

A. STRUCTURE DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS (CGI)

Le Code Général des Impôts comporte six cent quarante-deux (642) articles et est structuré autour de trois (03) livres comportant des subdivisions en parties comme suit :

Articles 1 à 249 : Le Livre premier intitulé « **Impôts perçus au profit du budget de l'Etat** » traite des impôts directs et taxes assimilées (Première partie) notamment l'Impôt sur le revenu des personnes physiques, l'Impôt sur les sociétés, le Régime fiscal synthétique de l'entrepreneur et des micro entreprises individuelles, le Régime d'incitation au profit des PME-PMI, la Taxe sur les véhicules à moteur et des impôts indirectes et taxes assimilées (deuxième partie) notamment la taxe sur la valeur ajoutée, la taxe sur les activités financières, la taxe sur les conventions d'assurance et les droits d'accises.

Articles 250 à 299 : deuxième livre intitulé « **fiscalité locale** », il traite des impôts partagés (au profit du budget de l'Etat et de celui des collectivités locales) notamment la patente, la taxe foncière et des impôts locaux affectés (exclusivement au profit des collectivités locales) notamment la taxe d'habitation et autres taxes spécifiques (taxe de voirie, taxe sur les spectacles, taxe sur les appareils automatiques).

Articles 300 à 642 : Le troisième livre, intitulé « **Droits d'enregistrement, de timbre et de conservation foncière** », a été consacré aux droits d'enregistrement et de timbre (première partie) et aux droits de la conservation foncière (deuxième partie).

B. STRUCTURE DU LIVRE DES PROCÉDURES FISCALES (LPF)

Les règles relatives aux obligations déclaratives et de paiement, aux sanctions, aux contrôles, au recouvrement, au contentieux etc. sont traitées dans le livre de procédures fiscales.

Les procédures fiscales étaient jusque-là intégrées dans le code général des impôts. Ce livre est entièrement nouveau dans sa forme. Il regroupe l'ensemble de procédures fiscales afférentes aux différents impôts et taxes prévues par la législation notamment les obligations déclaratives et de paiement, les sanctions, les procédures de contrôle, de recouvrement et du contentieux.

Le LPF est donc une organisation des règles de procédures extraites du CGI de 1983 et restructurées de manière logique et cohérente. Ce livre a l'avantage de regrouper toutes les procédures afin de les rendre disponibles et facilement exploitables.

Le Livre de Procédures Fiscales compte cinq cent quarante cinq (545) articles et est structuré en huit (08) titres organisés en chapitres.

Articles 1 à 17 : le **Titre premier** intitulé « **Dispositions générales** » traite des formalités administratives et des régimes d'imposition principalement. Il comporte deux (02) chapitres.

Articles 18 à 107 : le **Titre 2** traite des « **Obligations déclaratives et de paiement** » des impôts et taxes. Il comporte vingt (20) chapitres.

Articles 108 à 201 : le **Titre 3** traite des « **Sanctions** ». Il s'agit des sanctions fiscales, des sanctions pénales et autres sanctions. Il comporte trois (03) chapitres.

Articles 202 à 338 : le **Titre 4** est relatif aux procédures de « **Contrôle de l'impôt** ». Il comporte neuf (09) chapitres.

Article 339 à 355 : le **Titre 5** intitulé « **Secret professionnel en matière fiscale** » comporte deux (02) chapitres.

Article 356 à 457 : le **Titre 6** traite des règles relatives au « **Contentieux fiscal** ». Il comporte quatre (04) chapitres.

Articles 458 à 540 : le **Titre 7** est intitulé « **Paiement et recouvrement de l'impôt** ». Il traite des procédures de recouvrement et des modes de paiement de l'impôt. Il comporte deux (02) chapitres.

Articles 541 à 545 : le **Titre 8** traite des « **Principes généraux régissant les conventions et accords** ». Il comporte deux (02) chapitres.

C. NOUVELLE NOMMENCLATURE FISCALE

- 1- Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)
- 2- Taxe sur les Plus-values de Cession à titre onéreux de biens et immeubles d'actions ou de parts sociales et de titres miniers ou licences d'exploitation délivrées par l'Etat (TPCO)
- 3- Impôt sur les Sociétés (IS)
- 4- Taxe Professionnelle Unique (TPU)
- 5- Taxe sur les Véhicules à Moteur (TVM)
- 6- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)
- 7- Taxe sur les Activités Financières (TAF)
- 8- Taxe sur les Conventions d'Assurance (TCA)
- 9- Taxe sur les Produits des Jeux de Hasard (TPJH)
- 10- Taxe à l'Émission des Billets d'Avion (TEBA)
- 11- Droits d'Accises (DA)
- 12- Droit de Patente (DP)
- 13- Taxe Foncière (TF)
- 14- Taxe d'Habitation (TH)
- 15- Droits d'Enregistrement (DE)
- 16- Droits de Timbre (DT)
- 17- Droits de Conservation de la Propriété Foncière (DCPF)

Par principe, le nouveau CGI institue qu'il peut être établi au profit des budgets des collectivités, et dans les limites territoriales desdites collectivités :

- une taxe annuelle dite de voirie ;
- une taxe sur les spectacles et autres manifestations publiques ;

- une taxe sur les appareils automatiques procurant un jeu, un spectacle, une audition ou un divertissement.

Les tarifs de ces taxes sont proposés par les organes délibérants des collectivités territoriales et approuvés dans les conditions prévues par la loi relative à la décentralisation.

II- LES POINTS MAJEURS DE LA REFORME

La réforme du dispositif législatif s'appuie sur les principes directeurs énoncés comme suit :

- La rationalisation de la structure du système fiscal en fusionnant ou en supprimant certaines taxes ;
- La modernisation des règles d'assiette fiscale par l'intégration des bonnes pratiques ;
- L'accompagnement des PME-PMI ;
- L'élargissement de l'assiette pour assurer un financement conséquent tant du budget de l'Etat que des collectivités ;
- La prise en compte de la problématique de l'amélioration du climat des affaires par la facilitation des procédures fiscales.

A. LA RATIONALISATION DE LA STRUCTURE DU SYSTEME FISCAL EN FUSIONNANT OU EN SUPPRIMANT CERTAINS IMPOTS

1- La rationalisation de la structure du système fiscal

La structure du système fiscal est configurée autour de :

- **l'impôt sur les revenus des personnes physiques (IRPP)** dont les règles de détermination des revenus catégoriels ont été simplifiées :

Fondamentalement l'IRPP demeure un impôt annuel sur le revenu des personnes physiques assis sur les revenus nets catégoriels ci-après :

- revenus fonciers ;
- traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères ;
- rémunérations allouées aux gérants et aux associés de certaines sociétés ;
- bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux ;

- bénéfices des exploitations agricoles ;
- bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés ;
- revenus de capitaux mobiliers.

Toutefois le nouveau CGI apporte deux innovations par l'introduction de deux nouvelles notions. Il s'agit des « revenus d'emploi » et des « revenus d'affaires ».

Les revenus d'emploi : La réforme du CGI se caractérise par l'introduction de la notion de « **revenus d'emploi** » qui recouvre les revenus aux titres des :

- traitements, salaires, indemnités, émoluments ;
- rémunérations des gérants de sociétés et autres rémunérations en raison d'une activité salariée.

L'assimilation des rémunérations des gérants aux traitements, salaires permet de sécuriser l'impôt sur ces rémunérations par la retenue à la source.

Les revenus d'affaires : L'on peut relever en outre l'introduction de la notion de « **revenus d'affaires** » qui concerne des revenus d'activités autres que salariés ; sont regroupés sous la catégorie de revenus d'affaires :

- les activités industrielles et commerciales,
- les bénéfices agricoles,
- les bénéfices non commerciaux.

Le traitement est marqué par l'uniformisation des règles de détermination du revenu imposable sur la base de la comptabilité d'engagement et l'introduction d'un taux proportionnel de **30%** à la place du barème progressif.

- **L'impôt sur les sociétés dont le d'imposition est réduit à 27%.**
- **une fiscalité indirecte bâtie autour de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)** et des droits d'accises, dont la neutralité est renforcée par l'institution d'un mécanisme de remboursement du crédit de TVA conforme aux bonnes pratiques.

C'est ainsi que dans la dynamique de simplifier le système fiscal, et compte tenu des contraintes liées à la complexité de la gestion de taux multiples par les opérateurs économiques, la réforme retient désormais un seul taux d'imposition au titre de la TVA. Le régime du taux réduit de TVA qui s'appliquait à un certain nombre de

produits et services, n'est plus en vigueur. Tous les produits et services assujettis à la TVA subissent un taux unique de 18%

- **Un régime fiscal de l'entrepreneur et des entreprises individuelles**

Désormais, les nouvelles entreprises régulièrement formalisées au Centre de Formalités des Entreprises (CFE) bénéficient d'une exonération de la Taxe Professionnelle Unique (TPU) durant les deux premières années de leur création.

La réforme institue une Taxe professionnelle unique (TPU) simplifiée qui est composée d'un régime déclaratif et un régime forfaitaire. Sont concernés les :

- commerçants ;
- prestataires de services ;
- artisans employant des outils mécaniques ou non ;
- transporteurs routiers de marchandises et de personnes.

La TPU selon le régime déclaratif est un régime plus ouvert institué au profit des petites et moyennes entreprises individuelles et qui incite à la formalisation par la taxation basée sur le chiffre d'affaires avec des taux respectifs réduits de 8,5% à **8%** pour les prestataires de services et réduit de 2,5% à **2%** pour les commerçants.

La TPU selon le régime forfaitaire, concerne les micros entreprises. Pour le commerce et les prestations de service autres qu'artisanales, l'impôt est établi sur une base forfaitaire en fonction de la tranche du chiffre d'affaires. En ce qui concerne les entreprises artisanales les tarifs imposables sont établis selon les catégories d'activités concernées et les moyens mécaniques employés par l'opérateur.

2- La rationalisation par la suppression de certains impôts & taxes

On peut noter également que la réforme a abouti à la suppression d'un certains nombre d'impôts et taxes. Ainsi sont désormais supprimés :

- la taxe sur les salaires ;
- la taxe sur les véhicules de sociétés ;
- la taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu ;
- la taxe complémentaire sur salaires ;
- la surtaxe foncière sur les propriétés insuffisamment bâties ;
- la Taxe Spéciale sur la Fabrication et le Commerce des Boissons.

B. LA MODERNISATION DES REGLES D'ASSIETTE FISCALE PAR L'INTEGRATION DES BONNES PRATIQUES.

Elle est matérialisée à travers :

- les mesures relatives à la lutte contre les pratiques dommageables surtout en matière de prix de transfert ;
- le nouveau dispositif du remboursement de crédit de TVA par la création d'un compte dédié et alimenté par les recettes en matière de TVA ;
- le réaménagement des règles d'assiette en matière d'impôts et taxes fonciers pour une meilleure maîtrise de l'assiette fiscale. Entre autre, il faut relever que l'exonération temporaire de 5 ans pour les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de constructions d'immeubles ou parties d'immeubles n'est plus réservée au seuls immeubles d'habitation à des fins locatives. Une certaine équité a été introduite pour que cette exonération puisse profiter à tous immeubles à usage d'habitation, peu importe qu'ils soient affectés à la location ou à titre d'occupation effective du propriétaire.
- l'allègement des conditions d'accès à l'amortissement dégressif pour les entreprises relevant de l'impôt sur les sociétés pour accroître leur capacité d'autofinancement.

C. L'ACCOMPAGNEMENT DES PME-PMI

Cet accompagnement se fera à travers la mise en place d'un régime fiscal incitatif :

- **La consécration de faveurs fiscales pour les contribuables relevant des centres de gestion agréées (CGA) mais aussi d'autres structures publiques d'encadrement du secteur informel.**

En effet, les avantages fiscaux prévus pour les adhérents des Centres de gestion agréés (CGA) redevables de la TPU ont été réaménagés. Désormais les adhérents des CGA bénéficient d'une réduction de 40% de leur imposition (TPU) pendant 4 ans.

De plus, une réduction des impositions est accordée aux entrepreneurs non adhérents aux CGA mais appartenant à une structure publique d'encadrement et de promotion du secteur informel notamment la Délégation à l'organisation du secteur informel (DOSI), l'Agence nationale pour le développement à la base (ANADEB).

- **L'institution d'un régime fiscal incitatif pour les investissements les PME et PMI**

Ce régime est réservé aux contribuables qui ne sont pas éligibles au code des investissements en raison des conditions liées au niveau d'investissement à réaliser. Ces entreprises bénéficieront dorénavant, dans le cadre de ce nouveau code, d'une réduction de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu des personnes physiques pour investissement, à raison d'une réduction de la base d'imposition d'un montant maximum égal aux trois quarts (3/4) des sommes réellement et effectivement payées au titre des investissements.

D. L'ELARGISSEMENT DE L'ASSIETTE POUR ASSURER UN FINANCEMENT CONSEQUENT TANT DU BUDGET DE L'ETAT QUE DES COLLECTIVITES

Au titre de la réforme, il faut relever :

- l'institution de la « **taxe sur les véhicules à moteur** » applicable aux véhicules automobiles, les camions, les camionnettes, les tracteurs routiers ainsi que les motocyclettes ;
- l'institution de « **la patente** » plus supportable en lieu et place de la taxe professionnelle.

La patente est plus supportable du fait que pour son calcul, il n'est plus tenu compte de la valeur locative des immeubles d'exploitation. L'ancien système érodait le capital et affectait la capacité de production. Désormais, en lieu et place des taux proportionnels cet impôt est calculé en fonction d'un tableau qui indique le montant à payer en fonction de la tranche de chiffre d'affaires dans laquelle se situe le contribuable.

Aussi, est-il important de préciser que les nouvelles entreprises régulièrement formalisées au Centre de Formalités des Entreprises (CFE) bénéficient d'une exonération de la patente durant les deux premières années de leur création.

- le réaménagement des droits d'accises : ainsi, les droits d'accises sur le tabacs voient le taux de prélèvement passer de 45% à **50%** ; le taux des droits d'accises sur la bière passe de 15% à **18%** et enfin le taux de droits sur les autres boissons alcoolisées qui passent de 45% à **50%**.
- **la reconfiguration de la fiscalité locale** par une souplesse dans la détermination des taux d'imposition de certaines taxes locales.

Comme relevé précédemment, la réforme prévoit qu'il peut être établi au profit des budgets des collectivités, et dans les limites territoriales desdites collectivités :

- la taxe annuelle dite de voirie ;
- la taxe sur les spectacles et autres manifestations publiques ;
- la taxe sur les appareils automatiques procurant un jeu, un spectacle, une audition ou un divertissement.

Les tarifs de ces taxes sont proposés par les organes délibérants des collectivités territoriales et approuvés dans les conditions prévues par la loi relative à la décentralisation. Il s'agit de l'approbation des autorités de tutelle technique (Ministère chargé de l'administration territoriale) et de tutelle financière (Ministère de l'économie et des finances).

E. LA PRISE EN COMPTE DE LA PROBLÉMATIQUE DE L'AMÉLIORATION DU CLIMAT DES AFFAIRES PAR LA FACILITATION DES PROCÉDURES FISCALES

La facilitation des procédures (nombre de procédures, délais) et la réduction des coûts sont autant de mesures introduites pour améliorer le climat des affaires. Les innovations ci-après peuvent être mises en évidence :

- L'exonération des droits d'enregistrement pour les actes portant augmentation de capital social que ce soit par incorporation des réserves ou par apports nouveaux;
- La réduction des droits d'enregistrement qui passent sur l'actif apporté en ce qui concerne les opérations de fusion ;
- La réduction et la rationalisation du nombre des impôts et la réduction du nombre de déclarations à effectuer par les petites et micros entreprises individuelles à travers l'institution d'un régime fiscal synthétique ;
- Un meilleur encadrement des procédures de contrôle (formalisation légale de la charte du contribuable).
- La consécration légale de la télé-déclaration et du télépaiement ;
- La réforme des commissions administratives.
- La consécration légale des régimes d'imposition et régimes de déclaration fiscale qui assure une meilleure gestion de la population

fiscale dans le cadre de la segmentation ;

- La prise en compte des problématiques liées à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale ;
- La consécration légale du numéro d'identification fiscale (NIF) et sa généralisation pour l'ouverture des comptes commerciaux en particuliers ;
- La réorganisation de la répartition des compétences en matière de recours gracieux ;
- La reconfiguration des sanctions par leur regroupement en catégories (sanctions fiscales, sanctions pénales, autres sanctions) ;
- La réorganisation et la simplification des procédures de recouvrement par la réduction des délais pour plus de célérité.