COMMUNAUTÉ ÉCONOMIQUE ET MONÉTAIRE DE L'AFRIQUE CENTRALE

UNION ÉCONOMIQUE DE L'AFRIQUE CENTRALE

CONSEIL DES MINISTRES

DIRECTIVE N° 0120/25-UEAC-622-CM-42

Portant institution d'un Livre des Procédures Fiscales Communautaires (LPFC).

LE CONSEIL DES MINISTRES

Vu le Traité Révisé de la Communauté Économique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC) du 30 janvier 2009 et ses textes subséquents ;

Vu la Convention régissant l'Union Économique de l'Afrique Centrale (UEAC) du 30 janvier 2009 ;

Vu l'Acte n° 12/82-UDEAC-366, du 18 décembre 1982, portant création de la Commission Permanente de la Normalisation Comptable en UDEAC ;

Vu l'Acte n° 22/96-UDEAC-622-CD-57, du 1er juillet 1996, portant élargissement des compétences de la Commission Permanente de la Normalisation Comptable ;

Vu le Compte Rendu des travaux de la session extraordinaire de la Commission Permanente de l'Harmonisation Fiscale et Comptable tenue du 1er au 5 novembre 2021 à Douala, République du Cameroun ;

Vu le Compte Rendu des travaux de la Session Extraordinaire de la Commission Permanente de l'Harmonisation Fiscale et Comptable tenue du 25 au 28 octobre 2022 à Libreville, République Gabonaise ;

Vu le Compte Rendu des travaux de la Session Extraordinaire de la Commission Permanente de l'Harmonisation Fiscale et Comptable tenue du 20 au 24 février 2023 à Douala, République du Cameroun ;

Vu le Compte Rendu des travaux de la Session Extraordinaire de la Commission Permanente de l'Harmonisation Fiscale et Comptable tenue du 06 au10 juillet 2023 à Malabo, République de Guinée Équatoriale ;

Considérant que l'harmonisation des législations et des procédures fiscales des États membres concourt à la réalisation des objectifs du Traité Révisé de la CEMAC en ce qu'elle garantit l'effectivité du Marché Commun, contribue à l'uniformisation des procédures internes de taxation et assure l'égalité de traitement des opérateurs économiques au sein de la Communauté ;

Sur proposition de la Commission de la CEMAC ;

Après avis du Comité Inter-États ;

En sa séance du 11 octobre 2024 ;

ÉDICTE

La Directive dont la teneur suit :

TITRE 1er : DISPOSITIONS GÉNÉRALES

CHAPITRE Ier : Objet, domaine

Article 1er : La présente Directive a pour objet de décrire les procédures harmonisées au sein de la Communauté Économique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC) en vue d'assurer :

- la cohérence et l'efficacité dans l'application des lois fiscales ;
- la facilitation du respect des obligations fiscales par les contribuables ;
- la garantie des droits des contribuables ;
- la perception effective et efficace des impôts, droits et taxes de toute nature.

Toute interprétation des dispositions de la présente Directive ne vaut qu'à la condition de rester en concordance avec l'objet ainsi défini.

Article 2 : La présente Directive régit les procédures fiscales relatives au système fiscal prévu par le Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou règlementaires, à caractères fiscaux, en vigueur dans les États membres de la zone CEMAC.

Article 3 : Les impôts, droits et taxes concernés par les procédures prescrites par la présente Directive sont les suivants :

- Impôt sur les sociétés ou Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales ;
- Taxe spéciale sur les sociétés ;
- Impôt sur les revenus des personnes physiques ;
- Impôt sur les revenus des valeurs mobilières ;
- Autres impôts directs et taxes assimilées repris dans le Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou réglementaires à caractère fiscal ;
- Taxe sur la valeur ajoutée ;
- Droit d'accises, taxes spécifiques sur certains produits, etc. ;
- Taxe sur les jeux de hasard et de divertissement ;
- Taxe spéciale sur les produits pétroliers ou assimilées ;
- Autres impôts indirects et taxes assimilées repris dans le Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou réglementaires, à caractère fiscal ;

- Droits d'enregistrement ;

- Droits de timbre ;

- Autres droits d'enregistrement et de timbre repris dans le Code Général des Impôts ;

- Toutes impositions perçues au profit des collectivités et de divers organismes reprises dans le Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou réglementaires, à caractère fiscal ;

- Toutes impositions prévues par les textes relatifs aux investissements ;

- Toutes impositions prévues par les codes et textes sectoriels (mines, hydrocarbures, forêt...) ;

- Autres impôts et taxes (impôt synthétique, impôt global forfaitaire, acomptes divers...).

CHAPITRE II : Définitions

Article 4 : Aux fins de la présente Directive, et à moins que le contexte n'indique qu'il en est autrement, il faut entendre par :

Administration fiscale : Direction Générale des Impôts (et des Domaines) ;

Agent : Personne mandatée pour agir au nom d'une autre personne ou d'un groupe de personnes ;

Agent de l'administration fiscale (en ce qui concerne une loi fiscale) : le Directeur Général ou un agent de l'administration fiscale nommé par le Directeur Général en vertu des dispositions légales ;

Année fiscale : Période de douze mois qui s'étend du 1er janvier au 31 décembre ;

Arrangement : Tout contrat, accord, plan ou entente, explicite ou implicite, exécutoire ou non dans le cadre d'une procédure judiciaire ;

Avis de mise en recouvrement : Tout document, quelle qu'en soit l'appellation au sein des États membres, qui permet l'authentification d'une créance fiscale et sa prise en charge par le receveur des impôts chargé de son recouvrement et qui vaut titre exécutoire et commandement de payer ;

Contribuable : Toute personne assujettie à un impôt, droit, taxe ou assimilé en vertu des lois fiscales des pays membres ;

Date d'échéance : Date à laquelle les impôts, droits, taxes et redevances de toute nature sont dus et exigibles, telle que spécifiée dans les lois fiscales et parafiscales respectives ou toute autre date que l'administration fiscale peut préciser dans un avis ;

Directeur Général : Directeur Général des Impôts (et des Domaines) ;

Établissement stable : Lieu connu où s'opèrent en tout ou en partie des activités génératrices de revenus ;

Exercice fiscal : Période d'exercice à la fin de laquelle la dette fiscale est due ;

Fraude fiscale : Tout acte délibéré visant à se soustraire à l'établissement ou au paiement de tout ou partie d'un impôt, droit, taxe ou redevance de quelque nature que ce soit en violation des lois fiscales ;

Loi fiscale : Ensemble des dispositions, légales ou réglementaires, se rapportant aux impôts, droits et taxes de toute nature, régis par les procédures fiscales ou parafiscales en vigueur ;

Ministre : Ministre ayant les impôts, droits et taxes dans ses attributions ;

Personne : Tout individu, société, société de fait, coopérative, société en partenariat, filiale, établissement stable, association de personnes et toute autre entité ;

Remplaçant : Personne qui a qualité de remplacer une autre dans son travail en cas d'absence.

CHAPITRE III : Application des lois fiscales

Section 1ère : Autorité chargée de percevoir, collecter et gérer les impôts, droits et taxes

Article 5 : L'administration fiscale est l'unique autorité compétente en matière de gestion, de contrôle, de recouvrement et du contentieux des impôts prévus par le Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou réglementaires, à caractère fiscal ou parafiscal.

L'administration fiscale dépose l'impôt collecté sur le compte unique du Trésor Public ouvert à la Banque des États de l'Afrique Centrale (BEAC) après déduction du montant destiné au remboursement des crédits de TVA ou de restitution de tout surplus d'impôt perçu, sauf pour les frais requis déposés sur le compte de l'administration fiscale pour les services fournis par l'administration fiscale conformément aux dispositions de la présente Directive.

Le montant mentionné à l'alinéa 2 du présent article est déposé sur le compte unique du Trésor public ouvert à la Banque des États de l'Afrique Centrale (BEAC) par le Ministre sur la base du pourcentage convenu entre l'administration fiscale et le Ministre.

La Banque des États de l'Afrique Centrale (BEAC) fournit à l'administration fiscale et au Trésorier de l'État un relevé journalier du montant des impôts versés sur les comptes mentionnés aux alinéas 2, et 3 du présent article.

La Banque des États de l'Afrique Centrale (BEAC) fournit à l'administration fiscale et au Trésorier de l'État un relevé journalier des impôts perçus avec les références uniques de paiement.

Article 6 : Le Directeur Général est chargé de l'administration générale des lois fiscales, de la liquidation, du contrôle, du contentieux, de la perception et de la comptabilisation des impôts, droits et taxes de toute nature.

Le Directeur Général propose à la nomination de l'autorité supérieure ou désigne directement les agents de l'administration fiscale en charge de l'application des lois fiscales, nécessaires au fonctionnement de l'administration fiscale.

Ces agents de l'administration fiscale font appliquer les dispositions de la loi fiscale, veillent à leur respect, et procèdent à toutes les enquêtes nécessaires à cet égard.

Les agents de l'administration fiscale doivent produire systématiquement les documents approuvés par le Directeur Général qui établissent leur identité, qualité, fonction et l'objet de leur mission.

Article 7 : Le Directeur Général peut, en ce qui concerne l'application de la présente Directive, déléguer par écrit à un agent de l'administration fiscale l'exercice de l'une quelconque des attributions qui lui sont conférées par la loi fiscale et la présente Directive, à l'exception de celles qui lui sont conférées expressément par des dispositions légales.

Le Directeur Général peut retirer, par écrit, une délégation de pouvoirs ou de fonctions à tout moment et rien dans le présent article n'empêche le Directeur Général des Impôts d'exercer une délégation de pouvoirs ou de fonctions.

Une décision prise, une communication ou un avis émis ou signé par un agent de l'administration fiscale, peut être retiré ou modifié par le Directeur Général ou par cet agent de l'administration fiscale et est, aux fins de la législation fiscale et parafiscale à laquelle il se rapporte et jusqu'à son retrait, réputé avoir été pris, émis ou signé par le Directeur Général.

Article 8 : Le Directeur Général ou l'agent de l'administration fiscale protège la confidentialité des documents ou des informations obtenus dans le cadre de l'application de la loi fiscale.

Nonobstant les dispositions de l'alinéa 1er du présent article, le Directeur Général ou l'agent de l'administration fiscale peut communiquer des documents ou des informations obtenus dans le cadre de l'application de la loi fiscale à :

- un autre agent de l'administration fiscale aux fins de l'exécution de toute obligation découlant d'une loi fiscale ;

- un agent des douanes autorisé aux fins de l'exécution de toute obligation découlant du Code des Douanes ;

- un magistrat ou un agent du Tribunal dans la mesure nécessaire aux fins de toute procédure engagée en vertu d'une loi fiscale ;

- l'Inspection Générale des Finances, l'Inspection Générale de l'État ou la Cour des Comptes pour l'exercice de leurs fonctions officielles ;

- une autorité compétente du gouvernement d'un pays étranger ou une organisation internationale avec laquelle le [pays] a conclu un accord prévoyant l'échange d'informations dans la mesure où cet accord le permet ;

- l'autorité indépendante chargée des enquêtes sur des faits de corruption, de blanchiment d'argent et des questions liées à l'intégrité des fonctionnaires ;

- toute autre institution du Gouvernement aux fins de l'exercice de ses fonctions officielles ;

- toute autre personne avec le consentement écrit de la personne à laquelle se rapportent les documents ou informations.

Les dispositions de l'alinéa 1er du présent article s'applique à toute personne sus désignée qui reçoit des documents ou informations au même titre qu'un fonctionnaire habilité.

Article 9 : Les agents de l'administration fiscale, assermentés et dûment commissionnés, sont les seuls habilités à constater les infractions visées dans la présente Directive.

Sont également aptes à verbaliser pour les infractions en matière de tabacs et allumettes ainsi que de boissons alcooliques d'origine frauduleuse ou de caractère frauduleux sauf pour celles nécessitant des vérifications chez les assujettis, tous les agents des catégories II à VIII des Douanes, de la Gendarmerie, des Mines et tous les officiers de la police judiciaire.

Les agents autorisés et ceux des autres cadres de l'État énumérés à l'alinéa précédent appartenant à la catégorie I et n'ayant pas qualité pour verbaliser peuvent concourir à la répression comme auxiliaire des agents verbalisateurs ; ils peuvent rédiger des rapports ayant valeur de renseignements de nature à servir de base à la rédaction des procès-verbaux.

Le serment peut être reçu en audience publique ou par écrit. Le serment est valable sur toute l'étendue du territoire national.

Les agents autorisés constatant des infractions en matière fiscale doivent être porteurs de leur nomination ou d'une carte certifiant leur qualité et leur identité. S'ils en sont requis, ils doivent exhiber l'une de ces pièces.

Article 10 : Aux fins de l'application d'une loi fiscale, et conformément aux principes et règles constitutionnelles et des textes subséquents en vigueur, un agent de l'administration fiscale a, dans l'exercice de ses fonctions, tous les pouvoirs, droits, privilèges et la protection d'un agent de police.

Sans préjudice de la généralité de l'alinéa 1er du présent article, l'agent de l'administration fiscale a le pouvoir de pénétrer dans tout local ou navire et de le fouiller, ainsi que de saisir, recueillir et détenir des preuves et de les produire dans toute procédure devant une cour de justice ou un tribunal de recours fiscal.

Le statut et la qualité d'agents autorisés dans l'application du présent article seront strictement encadrés par la Loi.

Section 2 : Communications entre l'administration fiscale et les contribuables

Article 11 : L'adresse du contribuable est composée de la désignation de :

- son siège officiel ;
- sa résidence connue ;
- son adresse électronique ;
- une autre adresse communiquée à l'administration fiscale ou celle de son conseil dûment connu par l'administration fiscale.

Un contribuable qui change d'adresse doit en informer l'administration fiscale. Durant toute la période au cours de laquelle le contribuable n'a pas informé l'administration de son changement d'adresse, toutes les informations le concernant sont remises à sa dernière adresse connue.

Lorsqu'un contribuable n'a pas d'adresse actuelle valide et vérifiée, l'administration fiscale transmet toutes les communications pertinentes le concernant à la dernière adresse connue y compris à travers les comptes sur les réseaux sociaux associés au contribuable concerné.

Article 12 : Le contribuable est autorisé à être représenté par l'une des personnes suivantes :

- le tuteur ou toute autre personne qui a la garde d'un mineur ou d'un incapable ;
- l'administrateur légal ou judiciaire d'un patrimoine ou d'un legs, ainsi que les héritiers de ce patrimoine ;
- le représentant légal d'une société ;
- les membres d'une société en partenariat ;
- le gestionnaire ou toute autre personne mandatée pour représenter le contribuable ;
- le curateur d'une société ou de toute autre personne morale en liquidation ;
- toute autre personne mandatée pour représenter le contribuable.

La personne visée aux points 1, 2, 5, 6 et 7 de l'alinéa 1er du présent article, ayant reçu le mandat de représenter le contribuable, est tenue de communiquer la nouvelle compétence ou désignation au Directeur Général dans le délai de sept (07) jours qui suit ladite compétence ou désignation.

Toute personne autorisée à représenter un contribuable répond des obligations fiscales ou parafiscales de ce dernier dans la limite de son mandat.

Article 13 : Toute communication entre le Ministre, l'administration fiscale et le contribuable se fait par l'un des moyens suivants :

- une lettre recommandée ;
- un acte écrit ou une communication remise contre accusé de réception ;
- une signification par huissier de justice ;
- un message électronique via une boîte aux lettres électronique de l'administration fiscale ou à travers une plate-forme mise en place par l'administration fiscale.

Lorsque le contribuable refuse d'accepter une lettre recommandée ou une signification par huissier de justice, la lettre ou la signification est réputée remise. Le bureau de poste ou l'huissier de justice établit un procès-verbal de refus.

Article 14 : Dans toute procédure engagée en vertu de la présente Directive, une déclaration contenue dans un document sous format électronique est admissible comme preuve de tout fait énoncé dans ce document si celui-ci est produit de la manière prescrite par la présente Directive ou toute autre loi fiscale.

Lorsque le message électronique a été dûment envoyé à l'adresse électronique indiquée par le destinataire, il est réputé avoir été reçu aux date et heure du dépôt de la notification dans la boite aux lettres électronique du destinataire et le non-respect du contenu du message par le destinataire est considéré comme si ce dernier l'avait volontairement ignoré.

Article 15 : Les procédures ou processus qui utilisent des technologies et des moyens électroniques, informatiques, en ligne ou par technologie mobile doivent garantir l'identification des parties responsables et des fonctionnaires ou organes de l'administration par signature électronique conforme au texte en vigueur ou par des procédés d'identification sécurisée.

Article 16 : Les documents que l'administration fiscale ou le contribuable émet, quel que soit leur modèle, par voie électronique, informatique ou en ligne ou par téléphone mobile, ou les copies de documents originaux émises par les mêmes moyens ou de leur copie, ont la même valeur probante que les documents originaux, à condition qu'en soient garanties l'authenticité, l'intégrité, et la conservation.

Article 17 : Toute communication entre le Ministre, l'administration fiscale et le contribuable est faite dans l'une des langues officielles : le français, l'anglais, l'arabe et l'espagnol.

Les livres, registres, informations ou documents requis dans la présente directive sont rédigés dans l'une de ces langues officielles.

Toute information requise par l'administration fiscale non rédigée dans l'une de ces langues est traduite par le contribuable, sur demande de l'administration fiscale.

Si le contribuable refuse, l'administration fiscale ordonne une telle traduction officielle, et lui adresse la facture relative au montant à payer.

Article 18 : Si la date pour : (i) la présentation ou le dépôt d'une déclaration fiscale, d'une demande, d'un avis ou d'un autre document, (ii) le paiement d'un impôt, (iii) la prise de toute autre mesure en vertu d'une loi fiscale ou parafiscale, échoit un samedi, un dimanche ou un jour férié, alors la date d'échéance est le jour ouvrable suivant.

Pour une personne qui soumet une déclaration d'impôt sous format électronique et paie l'impôt par voie électronique, la date d'échéance reste la date spécifiée dans la loi fiscale en vigueur.

Article 19 : Lorsque la législation fiscale fixe le délai dans lequel un acte, une confirmation ou une communication doit être fait ou livré à un contribuable ou à son représentant, le délai est calculé à compter du lendemain de la date indiquée par l'un des éléments suivants :

- la preuve de réception de la lettre recommandée ;
- un acte écrit ou une communication, remis contre accusé de réception ;

- une signification par huissier de justice ;
- le jour auquel le message électronique est envoyé à l'adresse électronique du contribuable.

Un contribuable et l'administration fiscale qui communiquent entre eux par voie postale sont réputés avoir rempli leurs obligations respectives à compter de la date de la preuve de réception de la lettre recommandée. Les jours prévus par la présente Directive sont les jours calendaires sauf si la loi en dispose autrement.

Si le dernier jour pour l'exécution des dispositions de la législation fiscale est un jour férié ou un jour de fin de semaine, l'exécution des dispositions est reportée au jour ouvrable suivant. Toutefois, lorsque le dernier jour de déclaration et de paiement de l'impôt à la fin de l'exercice budgétaire coïncide avec un jour férié ou un jour de fin de semaine, l'obligation de déclaration et de paiement est exécutée le jour ouvrable précédant le jour férié ou les jours de fin de semaine.

Article 20 : Sous réserve des dispositions d'autres lois, le Directeur Général des Impôts émet, sur demande ou de sa propre initiative, une décision anticipant les échéances attendues en matière fiscale. Lorsque la décision s'adresse au public, elle est publiée par voie de média de diffusion nationale et sur le site web de l'administration fiscale.

Les instructions du Directeur Général déterminent les modalités d'établissement et de diffusion d'une décision anticipée en matière fiscale.

TITRE 2 : DES CONTRIBUABLES

CHAPITRE Ier : Enregistrement du contribuable

Section 1ère : Déclaration d'existence, enregistrement par l'administration fiscale

Article 21 : Toute personne physique ou morale qui entreprend l'exercice d'une profession commerciale, industrielle, artisanale, non commerciale ou agricole doit souscrire une déclaration d'existence auprès de l'administration fiscale dans un délai n'excédant pas quinze (15) jours à compter du commencement de ses opérations.

La déclaration d'existence peut se faire par la souscription d'un formulaire selon le modèle fourni par l'administration fiscale, par voie électronique ou sur le site web de l'administration fiscale.

La personne qui mène des activités imposables dont le chiffre d'affaires est équivalent à [montant] million de FCFA dans l'exercice fiscal précédent est tenue de se faire enregistrer à la TVA auprès de l'administration fiscale dans un délai ne dépassant pas quinze (15) jours à compter de la fin dudit exercice.

Article 22 : L'administration fiscale peut enregistrer tout fournisseur de biens ou services taxables qui ne se fait pas enregistrer volontairement. Elle l'informe en lui envoyant le formulaire d'enregistrement qu'elle doit compléter, signer et retourner.

Article 23 : Les contribuables à jour de leurs obligations déclaratives sont inscrits au fichier des contribuables actifs de l'administration fiscale. En cas de défaillance déclarative d'un

contribuable sur une période de quatre (04) mois consécutifs au plus, celui-ci est retiré d'office dudit fichier. Il ne peut y être réinséré qu'après régularisation de sa situation fiscale.

Aucun contribuable professionnel ne peut effectuer d'opérations d'importation ou d'exportation s'il n'est inscrit au fichier des contribuables actifs de l'administration fiscale.

Section 2 : Mise à jour des informations du contribuable

Article 24 : Toute modification substantielle affectant l'exploitation, dont notamment le changement de dirigeant, cession, cessation, modification de la raison sociale, modification de la structure du capital ou de l'actionnariat, modification de l'activité et/ou du lieu d'exercice de l'activité, doit faire l'objet d'une déclaration auprès de l'administration fiscale dans les huit (8) jours ouvrables suivant cette modification.

Article 25 : Le contribuable qui change d'adresse doit en informer l'administration fiscale sous délai de huit (08) jours à compter de son changement d'adresse. Durant toute la période au cours de laquelle le contribuable n'a pas informé l'administration fiscale de son changement d'adresse, toutes les informations le concernant sont remises à sa dernière adresse connue ou à celle de son représentant, conformément aux dispositions de l'article 11 de la présente Directive.

Lorsqu'un contribuable n'a pas d'adresse actuelle valide et vérifiée, l'administration fiscale transmet toutes les communications pertinentes le concernant à la dernière adresse connue y compris à travers les comptes sur les réseaux sociaux associés au contribuable concerné.

Section 3 : Cessation d'activités et radiation du contribuable du répertoire

Article 26 : Tout contribuable qui n'est plus assujetti à un type d'impôt ou taxe informe l'administration fiscale par écrit dans un délai n'excédant pas trente (30) jours à compter de la date de constatation.

Un contribuable cesse d'être assujetti à un type d'impôt ou taxe lorsque l'administration fiscale est convaincue qu'il a complétement cessé ses activités, réduit le volume de son activité au point qu'il ne peut plus être assujetti à aucun type d'impôt ou taxe et a payé toute dette fiscale due au Trésor.

Article 27 : L'administration fiscale avise par écrit un contribuable enregistré de la radiation de son enregistrement dans le répertoire si elle est convaincue que la personne n'est plus tenue d'être enregistrée aux fins d'une loi fiscale.

L'administration fiscale peut, de sa propre initiative et par avis écrit au contribuable ou son représentant fiscal, radier le contribuable lorsqu'elle est convaincue qu'il est admissible à la radiation, y compris lorsque le contribuable est une personne physique qui est décédée ou une personne morale qui a été liquidée.

Un contribuable cesse d'être un contribuable inscrit à la date de la notification par l'administration fiscale de la radiation.

Si l'administration fiscale ne répond pas à la demande de radiation dans les trois (03) mois, le demandeur est réputé être radié.

Lorsque la radiation d'une personne requiert l'annulation de l'enregistrement ou de la licence de cette personne en vertu d'une loi fiscale, cette inscription ou cette licence est annulée à la date effective de la radiation.

Article 28 : Le fait de se faire radier n'empêche pas l'administration fiscale de procéder aux vérifications prévues par la présente Directive.

Un contribuable est réputé continuer ses activités s'il n'informe pas selon les formes requises l'administration fiscale qu'il a cessé ses activités.

Section 4 : Attestation de conformité fiscale

Article 29 : Les États membres ont la faculté d'instituer un document attestant qu'une personne physique ou morale redevable d'impôt, droit ou taxes est à jour de ses obligations fiscales.

Ce document est un outil de promotion du civisme fiscal qui certifie que le contribuable n'est redevable d'aucune dette fiscale exigible à la date de sa délivrance.

Les États membres définissent dans leurs législations internes les modalités de délivrance de ce document et peuvent, le cas échéant, aménager un régime de sanctions en cas de défaut de présentation dudit document.

CHAPITRE II : Immatriculation fiscale

Section 1ère : Procédure d'immatriculation fiscale au niveau régional

Article 30 : Toute personne physique ou morale assujettie en sa qualité de redevable légal ou réel au paiement d'un impôt, droit ou taxe ou d'acompte d'impôt, droit ou taxe en vertu des dispositions du Code Général des Impôts et tous les autres textes légaux ou réglementaires, à caractère fiscal, est tenue de souscrire une demande aux fins d'immatriculation auprès du service territorialement compétent de l'administration fiscale, dans un délai n'excédant pas quinze (15) jours ouvrables suivant le début de ses activités et de joindre à sa demande un plan de localisation.

L'immatriculation peut se faire par la souscription d'un formulaire fourni par l'administration fiscale ou par voie électronique sur le site web de la Commission de la CEMAC.

Pour l'attribution du Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR), l'administration fiscale peut procéder à la prise des empreintes digitales et de l'image photographique de l'attributaire.

Le procédé prévu à l'alinéa précédent s'applique également, pour les personnes morales, au principal dirigeant et à chaque associé détenant plus de 5 % du capital social.

Article 31 : Un Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR) est attribué à titre définitif par l'administration fiscale après certification de la localisation physique ou électronique du contribuable. Ce NIUR est valable et utilisable dans tous les États membres de la zone CEMAC.

Au terme de la procédure d'immatriculation, une carte sur laquelle figure le NIUR attribué, est délivrée par l'administration fiscale. La validité de la carte d'immatriculation est fixée à dix (10) ans.

Section 2 : Utilisation du Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR)

Article 32 : Une personne enregistrée dans le répertoire de l'administration fiscale utilise un Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR) aux fins d'application de toutes les lois fiscales.

Le NIUR d'un contribuable enregistré peut être utilisé par son représentant fiscal lorsqu'il en a donné l'autorisation écrite au représentant fiscal d'utiliser le NIUR et le représentant fiscal est autorisé à l'utiliser uniquement à l'égard des affaires fiscales du contribuable.

Article 33 : Toute personne physique ou morale, agent économique, ne peut effectuer des opérations suivantes, si elle ne dispose d'un Numéro Identifiant Unique Régional (NIUR) : l'ouverture d'un compte auprès des établissements de crédit et de micro finance, la souscription de tout type de contrat d'assurance, la signature des contrats de branchement ou d'abonnement aux réseaux d'eau et/ou d'électricité, l'immatriculation foncière, l'agrément à une profession réglementée, la vente destinée au commerce de détail pour les grossistes et l'immatriculation aux sociétés de prévoyance et /ou de sécurité sociale.

Article 34 : Le Numéro Identifiant Unique Régional (NIUR) est obligatoirement porté sur tout document matérialisant les transactions économiques. Il est requis par les personnes morales, publiques ou privées, lors des paiements qu'elles effectuent ou, en tant que de besoin, pour toutes autres opérations, matérielles ou immatérielles.

Article 35 : Un contribuable muni d'un Numéro Identifiant Unique Régional (NIUR) mais qui a été radié du répertoire de l'administration fiscale doit aviser l'administration fiscale par écrit lorsqu'elle n'a plus besoin d'un NIUR.

L'administration fiscale annule, par avis écrit, le NIUR d'un contribuable si elle est convaincue que la personne a été radiée en vertu de la présente Directive.

L'administration fiscale annule d'office le NIUR également lorsqu'il a été délivré à la personne sous une fausse identité ou si la personne avait déjà reçu un NIUR qui est toujours en vigueur. Elle peut, à tout moment et par écrit, annuler un NIUR émis à une personne et lui en délivre un nouveau NIUR.

CHAPITRE III : Segmentation des contribuables

Article 36 : Le critère principal de segmentation des contribuables est le chiffre d'affaires annuel hors taxes ou tout autre critère défini spécifiquement par chaque État membre.

Article 37 : Les contribuables sont catégorisés en segments de micros, petits, moyens et grands contribuables et géré chacun en ce qui le concerne dans une structure dédiée.

CHAPITRE IV : Représentant fiscal du contribuable

Section 1ère : Désignation d'un représentant fiscal pour une personne non-résidente

Article 38 : Toute personne non-résidente sans établissement stable d'affaires fixe dans un des pays membres de la zone CEMAC est tenue de s'enregistrer auprès de l'administration fiscale et désigner par écrit un représentant fiscal au niveau local.

Lorsqu'une personne tenue de désigner un représentant fiscal conformément à l'alinéa 1er du présent article ne le fait pas, l'administration fiscale peut nommer d'office un représentant fiscal pour cette personne. Le représentant fiscal ainsi nommé a les fonctions et les obligations prévues par la présente Directive.

Article 39 : L'enregistrement du représentant fiscal se fait au nom de la personne non-résidente représentée. Une personne peut être le représentant fiscal de plus d'une personne non-résidente, auquel cas la personne doit avoir un enregistrement distinct pour chaque personne non-résidente. L'administration fiscale délivre un Numéro d'Identification Unique Régional au représentant fiscal.

Section 2 : Obligations des représentants fiscaux

Article 40 : Le représentant fiscal d'un contribuable est responsable de l'exécution de tout devoir ou obligation, imposé par la loi fiscale au contribuable, y compris la présentation des déclarations et le paiement des impôts, droits et taxes.

Lorsqu'un contribuable a plus d'un représentant fiscal, chacun est responsable de toutes les obligations du contribuable conformément à la présente Directive ou à toute autre loi fiscale Lorsqu'un représentant fiscal paie un impôt pour le compte d'un contribuable avec l'autorisation de ce contribuable, ce représentant est remboursé par le contribuable au titre de ce paiement.

Sauf dans les cas prévus par la loi, tout impôt payable par un représentant fiscal en vertu du présent article ne peut être recouvré auprès du représentant fiscal que dans la limite du revenu ou des actifs du contribuable qui sont en la possession ou sous le contrôle du représentant fiscal.

Article 41 : Un représentant fiscal est personnellement responsable du paiement de tout impôt, droit ou taxe dû par la personne non-résidente en cette qualité si, pendant la période où le montant demeure impayé, le représentant fiscal aliène, charge ou dispose de toute somme reçue ou accumulée au titre de laquelle la taxe est payable ou dispose une partie de tout argent ou fonds appartenant au contribuable.

Article 42 : L'administrateur, le représentant personnel, l'exécuteur testamentaire, l'administrateur de faillite ou le liquidateur (ci-après appelé la « personne désignée ») qui a été nommé pour administrer, gérer ou liquider les affaires d'un contribuable, y compris un contribuable décédé, doit informer l'administration fiscale, par écrit, de sa nomination dans les quinze (15) jours qui la suivent.

L'administration fiscale avise, par écrit, la personne désignée du montant de la taxe qui est payable ou deviendra payable par le contribuable dont les actifs sont sous le contrôle de la personne désignée dans les trois (03) mois dès la réception de la notification.

Article 43 : Sous réserve des dispositions de l'article 41, une personne désignée ne doit pas disposer d'un actif du contribuable dont il a le contrôle sans l'approbation préalable de l'administration fiscale jusqu'à ce que la personne désignée en ait été avisée ou que la période de trois (03) mois, visée à l'alinéa 2 de l'article 41, ait expirée sans que l'administration fiscale informe la personne désignée de l'impôt à payer.

La personne désignée est personnellement responsable dans la limite du montant de l'impôt à payer par le contribuable propriétaire de l'actif.

Cependant, ce qui est prévu aux alinéas 1 et 2 du présent article ne doit pas empêcher la personne désignée de payer en priorité le montant d'une dette qui a la priorité, en droit, sur les impôts, droits et taxes, signifiés ou les dépenses régulièrement engagées par la personne désignée, y compris sa rémunération.

Lorsqu'il y a plus d'une personne désignée à l'égard d'un contribuable, les obligations et responsabilités prévues au présent article s'appliquent conjointement et individuellement aux personnes nommées et peuvent être acquittées indifféremment par l'une d'elles.

Article 44 : Les administrateurs ou les dirigeants d'une société qui sont directement impliqués dans le contrôle ou la gestion d'une société sont solidairement responsables des arriérés fiscaux à payer par la société s'il est établi qu'ils ont intentionnellement ou par négligence causé à la société le non-paiement de l'impôt. Les actionnaires ou les associés impliqués dans la gestion de la société ou dans la mauvaise gestion des fonds de la société sont également responsables de la dette fiscale lorsqu'ils ont entrainé l'incapacité de la société à respecter ses obligations fiscales.

Les administrateurs, les dirigeants, les actionnaires ou les associés sont aussi solidairement responsables des obligations fiscales de la société lorsqu'ils ont conclu un arrangement dans l'intention ou ayant pour effet de rendre une société incapable de satisfaire à une obligation fiscale actuelle ou future en vertu d'une loi fiscale.

Au sens de la présente Directive, un arrangement comprend tout contrat, accord, plan ou entente, explicite ou implicite, exécutoire ou non, dans le cadre d'une procédure judiciaire.

Article 45 : Cependant un administrateur, un dirigeant, un actionnaire ou un associé n'est pas responsable de la dette fiscale de la société s'il n'a pas tiré un avantage financier ou autre de cet arrangement et si, après avoir pris connaissance de l'arrangement, il en a avisé par écrit l'administration fiscale dans un délai de trente (30) jours; ou si, au moment de la conclusion de l'accord, cet administrateur, dirigeant, actionnaire ou associé n'était pas impliqué dans la direction ou la gestion de la société et démontre ainsi qu'il n'avait aucune connaissance de cet arrangement.

CHAPITRE V : Assistance du contribuable

Article 46 : L'assistance fiscale du contribuable auprès de l'administration fiscale et des tiers est de la compétence exclusive des professionnels libéraux de la fiscalité, conformément aux

dispositions du Règlement N°8/19-UEAC-010A-CM-33 du 22 mars 2019 portant révision du Statut des Professionnels Libéraux de la fiscalité. A ce titre, les déclarations fiscales élaborées par eux et revêtues de leur sceau, engagent également leur responsabilité pécuniaire en cas de contentieux fiscal se soldant par des amendes pour le contribuable.

TITRE 3 : COMPTABILITÉ ET DÉCLARATIONS FISCALES

CHAPITRE Ier : Registres et documents comptables et autres exigences

Section 1ère : Registres et documents comptables

Article 47 : Une personne qui exerce des activités taxables dans les pays membres et ayant un chiffre d'affaires annuel hors taxes excédant [montant] million de FCFA doit tenir, suivant les normes OHADA, des registres et documents comptables contenant au moins les informations suivantes : la dette fiscale ; les impôts retenus à la source ; une déclaration d'impôt retenu à la source ; et le journal des ventes.

Une personne qui exerce des activités avec un chiffre d'affaires annuel hors taxes inférieur à [montant] millions de FCFA doit tenir seulement le Système Minimal de Trésorerie suivant les normes OHADA.

La tenue au moyen de systèmes informatisés des comptabilités doit respecter les normes OHADA.

Article 48 : La personne dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes est supérieur à [montant] million de FCFA par an doit tenir les documents additionnels suivants : un registre de l'actif et du passif ; les recettes et les dépenses journalières liées à l'activité commerciale ; les achats et les ventes journaliers des biens et services liés à ses activités commerciales ; l'inventaire des stocks à la fin de l'exercice comptable ; et une information relative aux transactions contrôlées.

Article 49 : Outre les registres et les documents comptables prévus aux articles 49 et 50 de la présente Directive, toute société est tenue de suivre un système de comptabilité reflétant les entrées et les sorties conformément à la procédure comptable conformes aux normes OHADA en vigueur.

Une société doit également présenter une déclaration fiscale annuelle accompagnée d'un bilan et de comptes complets, établis le jour de la clôture de l'exercice fiscal.

La tenue au moyen de systèmes informatisés des comptabilités doit respecter les normes OHADA.

Article 50 : Les registres et documents comptables tenus par le contribuable doivent être conservés pendant un délai de dix (10) ans à compter de la date de la dernière opération qu'ils constatent ou de la date à laquelle les documents ont été établis.

Tous les registres, documents comptables ou documents à caractère fiscal prévus par la législation nationale conformément aux normes OHADA, doivent être gardés dans les locaux du contribuable ou dans un autre endroit situé dans les pays membres.

Article 51 : Les contribuables sont tenus de présenter à toute réquisition de l'administration fiscale, tous les documents et pièces comptables obligatoires complétés, le cas échéant, par les éléments de comptabilité spécifiques à la nature de l'activité exercée, permettant d'établir la sincérité des éléments portés sur leurs déclarations.

Ces obligations s'appliquent également aux représentants fiscaux des contribuables désignés dans les conditions prévues à l'article 37 de la présente Directive, ainsi qu'aux gestionnaires de trusts, fiducies ou de structures similaires domiciliées dans les pays membres.

Les registres de transfert d'actions et d'obligations, les feuilles de présence et les procès-verbaux d'assemblées générales et de conseils d'administration, le rapport de gestion dûment approuvé par les actionnaires ou les associés, éventuellement les conventions réglementées ainsi que les rapports des commissaires aux comptes doivent être présentés à toute réquisition des services de l'administration fiscale.

Les entreprises sont également astreintes à produire à toute réquisition de l'administration fiscale, le livre général des procédures de contrôle interne, le livre spécifique des procédures et de l'organisation comptable ainsi que le livre spécifique des procédures et de l'organisation informatique.

Section 2 : Système de facturation électronique

Article 52 : Toute personne qui exerce une activité imposable doit délivrer une facture avec toutes les mentions obligatoires requises.

La facture peut être émise par un système de facturation électronique agréé par l'administration fiscale du pays membre.

Un arrêté ministériel détermine les modalités, les conditions d'utilisation et les personnes qui ne sont pas tenues d'utiliser le système de facturation électronique.

Article 53 : Tout émetteur de facture et utilisateur du système de facturation électronique est tenu aux obligations suivantes :

1) Délivrer une facture à chaque acheteur, sans considération de sa demande ;
2) Mentionner son nom et adresse exacts ainsi que son Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR) ou identifiant fiscal ;
3) Mentionner le NIUR ou identifiant fiscal du client s'il est assujetti à la TVA ;
4) Indiquer la date et le numéro de série de la facture ;
5) Mentionner les nom et adresse du client ;
6) Indiquer la désignation et la quantité des biens ou prestations ;
7) Préciser le montant hors taxe de l'opération ;
8) Mentionner le taux de la TVA appliqué et le montant de la TVA ;
9) Mentionner le montant toutes taxes comprises.

À titre supplémentaire, tout utilisateur de facture électronique doit :

1) Avoir à sa disposition un système de facturation électronique ;

2) Notifier l'administration fiscale d'une panne éventuelle du système de facturation électronique dans un délai ne dépassant six (06) heures ;
3) Se garder de supprimer la facture sauf pour des motifs valables.

CHAPITRE II : Déclarations et évaluations fiscales

Section 1ère : Déclarations fiscales

Article 54 : Lorsque la période d'imposition arrive à son terme conformément à la loi fiscale toute personne physique ou morale assujettie en sa qualité de redevable légal au paiement d'un impôt, droit ou taxe ou d'acompte d'impôt, droit ou taxe, ou désignée pour procéder à des retenues d'impôts à la source en vertu des dispositions légales ou réglementaires, ou ayant bénéficié d'avantages fiscaux, est tenue de souscrire des déclarations selon le modèle fourni par l'administration fiscale du pays membre, accompagnées des documents annexes obligatoires, dans les délais prévus par la loi.

Les déclarations peuvent être faites par voie électronique. Dans ce cas, l'avis d'imposition généré est obligatoirement présenté à la banque à titre de justificatif du paiement des impôts, droits et taxes, correspondants.

Toutefois, les entreprises relevant d'une unité de gestion spécialisée sont tenues de transmettre leurs déclarations statistiques et fiscales exclusivement par voie électronique, à travers le système informatique mis en place par l'administration fiscale.

Article 55 : Le contribuable peut demander à l'administration fiscale une prorogation du délai de dépôt de la déclaration d'impôt s'il apporte des raisons valables qui l'empêchent de le faire à temps.

Le contribuable adresse une demande écrite à l'administration fiscale au moins sept (07) jours avant l'expiration du délai de dépôt de la déclaration.

L'administration fiscale peut accorder par écrit au contribuable un report de la date prévue pour le dépôt de la déclaration de l'impôt dans un délai de trois (03) jours à partir de la date de la réception de la demande.

La demande du contribuable de prolonger le délai de dépôt de sa déclaration est acceptée tacitement, à défaut de réponse de l'administration fiscale dans le délai de trois (03) jours.

Une seule prolongation peut alors être accordée pour un délai maximum de trente (30) jours sauf circonstances exceptionnelles.

Le report de la date de déclaration de l'impôt est sans effet sur le cours des intérêts de retard sur l'impôt principal.

Article 56 : Le contribuable qui a retenu l'impôt à la source conserve et tient à la disposition de l'administration fiscale pour vérification, les documents de chaque exercice fiscal qui donnent les informations suivantes : les paiements faits à un bénéficiaire ; et l'impôt retenu sur ces paiements.

Le contribuable qui a retenu l'impôt à la source transmet à la structure gestionnaire compétente une copie des documents à tenir, prévus à l'alinéa 1er du présent article, selon les modalités et les formes prescrites par l'administration fiscale.

Section 2 : Défaut ou retard de déclaration et taxation d'office

Article 57 : Lorsqu'un contribuable n'a pas présenté de déclaration d'impôt pour une période de déclaration conformément aux dispositions de la loi fiscale, la structure gestionnaire compétente peut, sur la base des informations disponibles et au mieux de son jugement, procéder à une taxation d'office ou évaluation par défaut du :

- montant du déficit, dans le cas d'un déficit reporté en vertu de la loi sur l'impôt sur le revenu pour la période ;

- montant de l'excédent, dans le cas d'un excédent de taxe en amont reporté en vertu des dispositions fiscales relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, pour la période ;

- montant de l'impôt (y compris un montant nul) à payer par le contribuable pour la période dans tous les autres cas, notamment :

    - lorsque le contribuable s'abstient de produire les détails et sous détails de certains éléments de la comptabilité spécifiques à l'activité exercée ;

    - lorsque le contribuable s'abstient de répondre dans le délai à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;

    - en cas de défaut de désignation d'un représentant fiscal ;

    - en cas de défaut de tenue ou de présentation de tout ou partie de la comptabilité ou de pièces justificatives, constaté par procès-verbal ;

    - en cas de rejet d'une comptabilité considérée par l'administration comme irrégulière ; ou en cas d'opposition à contrôle fiscal.

La procédure de taxation d'office s'applique également à tout contribuable qui déclare un revenu global imposable, inférieur à une somme forfaitaire déterminée en appliquant un barème légal à certains éléments du train de vie.

Article 58 : L'administration fiscale notifie alors par écrit au contribuable le montant à payer, visé à l'article 64 de la présente Directive et précise :

1) le montant de l'imposition, du déficit ou de l'excédent de la taxe en amont reporté ;

2) le montant et la nature de la pénalité appliquée ;

3) le montant des intérêts de retard dus ;

4) la période de déclaration à laquelle le montant à payer se rapporte ;

5) la date limite de paiement de la taxe et des intérêts de retard taxés d'office, étant une

date qui ne peut être inférieure à trente (30) jours à compter de la date de notification de l'avis ;

6) les voies de recours offerts au contribuable pour contester la taxation d'office.

La notification écrite par l'administration fiscale du montant à payer en vertu du présent article ne modifie pas la date d'échéance (appelée date d'échéance initiale), telle qu'elle est déterminée par la législation fiscale imposant l'impôt, et toute pénalité pour paiement tardif ou tout intérêt pour paiement tardif reste dû sur la base de la date d'échéance initiale.

Article 59 : Le présent article ne s'applique pas aux fins d'un impôt qui n'est pas perçu par le biais du système déclaratif.

Sous réserve de l'alinéa 3 du présent article, le montant à payer, visé à l'article 64 ne peut être établi après l'expiration d'un délai de trois (03) ans suivant immédiatement la dernière date de la période de déclaration à laquelle elle se rapporte.

L'alinéa 2 ne s'applique pas en cas de négligence grave ou délibérée, de fraude ou d'évasion fiscale de la part d'un contribuable.

Section 3 : Déclaration pré remplie ou évaluation préalable de l'administration fiscale

Article 60 : Nonobstant les dispositions relatives au système déclaratif, l'administration fiscale peut adresser à toute personne physique ou morale assujettie en sa qualité de redevable d'un impôt, droit ou taxe en vertu de dispositions légales ou réglementaires, une déclaration pré remplie des revenus perçus ou de toute autre matière imposable, assortie du montant des impôts dus.

La déclaration pré remplie est déposée contre décharge. Mention du refus de décharger est faite, le cas échéant.

Article 61 : Le redevable qui accepte les termes d'une déclaration pré remplie doit retourner ladite déclaration, accompagnée des moyens de paiement dans un délai de dix (10) jours, auprès de l'administration fiscale.

Le redevable qui se croit surtaxé ou imposé à tort, dans le cadre d'une procédure de déclaration pré remplie est tenu d'adresser une demande de rectification auprès de l'unité gestionnaire compétent dans un délai de trente (30) jours à compter de la date de réception de la déclaration. L'administration fiscale dispose dans ce cas d'un délai de trente (30) jours pour arrêter les impositions définitives constatées par un avis de mise en recouvrement (AMR).

Le redevable dispose d'un délai de vingt (20) jours à compter de la date de notification de l'AMR pour s'acquitter de sa dette.

Article 62 : En cas de désaccord, le redevable peut contester l'avis de mise en recouvrement (AMR) dans les conditions définies aux dispositions des articles du titre VI de la présente Directive.

L'absence de paiement ou de réponse à une déclaration pré remplie dans les délais impartis vaut acceptation tacite des termes de ladite déclaration.

Article 63 : Sous réserve du précédent article, l'administration fiscale peut modifier le montant initial à payer en apportant des modifications ou des ajouts, à partir des renseignements disponibles et au meilleur de son jugement, au montant initial à payer d'un contribuable pour une période de déclaration afin de garantir que :

- dans le cas d'un déficit reporté en vertu des dispositions sur l'impôt sur le revenu, le contribuable est évalué au regard du montant correct du déficit reporté pour la période de déclaration ;

- en cas d'excédent de taxe en amont en vertu des dispositions sur la taxe sur la valeur ajoutée, le contribuable est évalué au regard du montant correct de l'excédent de taxe en amont reporté pour la période de déclaration ;

- dans tout autre cas, le contribuable est redevable du montant exact de l'impôt dû au titre de la période de déclaration à laquelle se rapporte le montant initial à payer.

Section 4 : Procédures de rectification de la déclaration du contribuable

Article 64 : Le contribuable qui a évalué son impôt à payer peut demander à l'administration fiscale, dans le délai prévu par le texte, de modifier le montant initial établi par ses soins.

Lorsqu'une demande a été faite au titre de cet alinéa 1er, l'administration fiscale peut modifier l'auto-évaluation du contribuable ; ou refuser la demande.

Dans tous les cas, l'administration fiscale notifie sa décision par écrit au contribuable dans les trente (30) jours suivant la réception de la demande.

La demande du contribuable de modification du montant à payer initialement établi est acceptée tacitement, à défaut de réponse de l'administration fiscale dans le délai de trente (30) jours.

Article 65 : L'administration fiscale peut modifier une évaluation :

- en cas de négligence grave ou intentionnelle, de fraude ou d'évasion par le contribuable ou en son nom, à tout moment ;

- dans tout autre cas, dans un délai de trois (03) ans à compter de la date à laquelle le contribuable a soumis la déclaration d'auto-évaluation à laquelle elle se rapporte, ou à compter de la date à laquelle l'administration fiscale a adressé notification au contribuable de tout autre montant à payer.

Malgré les dispositions prévues au 2ème tiret de l'alinéa 1er du présent article, l'administration fiscale établit le montant à payer modifié, sur la demande du contribuable, en vertu des dispositions de l'article 61 de la présente Directive.

Article 66 : Lorsqu'un montant à payer a été modifié, l'administration fiscale peut modifier à nouveau le montant initial :

- trois (03) ans après la date à laquelle le contribuable a présenté la déclaration d'auto-évaluation à laquelle l'auto-évaluation se rapporte ; ou trois (03) ans après la date à laquelle l'administration fiscale a signifié au contribuable l'avis d'imposition initiale pour tout autre montant à payer ;
- un (01) an après que l'administration fiscale a signifié au contribuable l'avis d'imposition modifié, la date la plus tardive étant retenue.

Dans les cas visés au 2ème tiret de l'alinéa 1er du présent article, l'administration fiscale ne rectifie que les modifications ou ajouts apportés au montant initial dans l'avis d'imposition modifié.

Article 67 : Lorsqu'elle a établi un montant à payer modifié, l'administration fiscale en avise le contribuable par écrit et précise, selon le cas :

1) le montant de l'imposition, du déficit ou de l'excédent de la taxe en amont reportée ;
2) le montant et la nature de la pénalité appliquée ;
3) le montant des intérêts de retard dus ;
4) la période de déclaration à laquelle le montant à payer se rapporte ;
5) la date limite de paiement de la taxe et des intérêts de retard appliqués, étant une date qui ne peut être inférieure à trente (30) jours à compter de la date de notification de l'avis ;
6) les voies de recours offerts au contribuable pour contester la rectification.

Article 68 : Malgré toute notification au contribuable en vertu des articles 70 à 74 de la présente Directive, la date d'échéance initiale, telle qu'elle est déterminée par la législation fiscale pour le calcul du montant de l'impôt, des amendes fiscales, des pénalités et des intérêts de retard n'est pas modifiée.

Article 69 : Une notification de redressement est établie lorsque :

- l'impôt déclaré dans le délai imparti n'a pas été payé ;
- le contrôle par l'administration fiscale indique un impôt supplémentaire à payer ;
- il existe des indices sérieux que le contribuable a l'intention d'organiser son évasion fiscale.

La notification peut être signifiée suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique.

Article 70 : La notification de redressement mentionne les informations suivantes :

1) le nom, le numéro d'identification unique et l'adresse du contribuable ;
2) le calcul de l'impôt et le montant de l'impôt à payer ;
3) la déclaration d'impôt ou le rapport de clôture de contrôle sur lesquels se fonde la notification de redressement ;
4) la date d'établissement de la notification de redressement ;
5) le droit du contribuable d'introduire un recours auprès de l'administration fiscale ;
6) les conditions d'introduction de ce recours ;
7) le délai pour le paiement de l'impôt.

Article 71 : Une notification d'amende fiscale, de pénalités et/ou d'intérêts de retard est établie lorsque le contribuable commet un acte passible d'une sanction administrative et/ou de l'application d'un intérêt de retard, tel que prévu par la présente Directive, sans qu'il y ait nécessairement besoin de conduire un contrôle au préalable pour en établir le fondement.

Article 72 : La notification écrite d'amendes fiscales, de pénalités ou d'intérêts de retard mentionne les informations suivantes :

1) le nom, le Numéro d'Identification Unique Régional (NIUR) et l'adresse du contribuable ;
2) le calcul des pénalités et/ou des intérêts de retard à payer ;
3) le procès-verbal d'infraction sur lequel se fonde la notification de pénalités et/ou des amendes fiscales, des pénalités et/ou des intérêts de retard appliqués ;
4) la date d'établissement de la notification des amendes fiscales, des pénalités et / ou des intérêts de retard ;
5) le droit du contribuable d'introduire un recours auprès de l'administration fiscale ;
6) les conditions d'introduction de ce recours ;
7) le délai pour le paiement des amendes fiscales, pénalités et/ou intérêts de retard.

Article 73 : L'administration fiscale adresse une notification de redressement ou d'amende fiscale au contribuable suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique.

Le contribuable paie l'impôt dû, ou l'amende fiscale dans un délai de quinze (15 jours) à compter de la réception de la notification visée à l'alinéa 1er du présent article.

La notification de redressement et la notification écrite d'amende fiscale constituent des titres exécutoires pour le recouvrement des impôts, droits et taxes, des amendes fiscales, des pénalités, des intérêts de retard et des éventuels frais de recouvrement.

Article 74 : Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration fiscale est un différend sur l'interprétation par le contribuable de bonne foi d'un texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration fiscale.

Il en est de même lorsque dans le cadre d'un contrôle et dès lors qu'elle a pu se prononcer en toute connaissance de cause, l'administration fiscale a pris position sur les points du contrôle, y compris tacitement par une absence de rectification.

Lorsque le contribuable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration fiscale avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente.

Sont également opposables à l'administration fiscale, dans les mêmes conditions, les instructions ou circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales.

TITRE 4 : CONTRÔLE DE L'IMPÔT

CHAPITRE Ier : Droit de contrôle de l'administration fiscale

Section 1ère : Dispositions générales

Sous-section 1ère : Portée du droit de contrôle

Article 75 : Les agents de l'administration fiscale en fonction et assermentés ont le pouvoir d'assurer le contrôle de tous les impôts, droits taxes et redevances au sens de la présente Directive.

Article 76 : L'administration fiscale exerce son droit de contrôle sur l'ensemble des déclarations des contribuables, ainsi que sur les actes et supports, y compris informatiques, utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances.

Elle exerce également ce droit sur les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions, remboursements et exonérations d'impôt, ou d'acquitter tout ou partie d'une imposition au moyen d'une créance sur l'État.

Dans l'exercice de ce droit, l'administration fiscale peut mettre en œuvre tous les moyens de contrôle prévus par la présente Directive, notamment adresser aux contribuables des demandes de renseignements, de justifications ou d'éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés et utiliser son droit de communication, d'enquête, de visite ou de saisie.

Article 77 : L'administration fiscale peut exercer son droit de contrôle chez le contribuable ou son représentant selon les deux formes suivantes :

- le contrôle du bureau, qui consiste en un contrôle de cohérence et un examen critique des déclarations à partir des informations recueillies ou contenues dans le dossier du contribuable sans intervenir chez le contribuable ou chez son représentant ;

- le contrôle sur place, qui permet en intervenant chez le contribuable ou chez son représentant légal, de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites en les confrontant avec des éléments extérieurs ou avec la comptabilité de l'entreprise. Il peut s'agir d'un contrôle ponctuel, d'une vérification générale ou partielle ou d''une vérification de la situation fiscale d'ensemble.

Article 78 : Les suites du droit de contrôle sont soit l'absence de redressement, soit le paiement de compléments des droits, des pénalités ou sanctions administratives et les intérêts de retards ou soit les poursuites judiciaires en cas d'infraction.

Sous-section 2 : Vérification de la situation fiscale d'ensemble d'un contribuable

Article 79 : L'administration fiscale peut procéder au contrôle de la situation fiscale du contribuable au regard de l'impôt sur le revenu des personnes physiques en fonction de son patrimoine et des éléments de son train de vie.

A l'occasion de ce contrôle, l'administration fiscale examine la cohérence entre les revenus déclarés par le contribuable et la situation de sa trésorerie, de son patrimoine et des éléments de son train de vie.

Ce contrôle s'exerce dans les bureaux de l'administration fiscale ou, avec son autorisation, dans les locaux du contribuable ou de son représentant légal.

Sous-section 3 : Vérification générale de la comptabilité

Article 80 : Les agents de l'administration fiscale peuvent contrôler sur place, conformément aux règles du Code General des Impôts, la comptabilité de tous les contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent, directement ou indirectement, à la formation des résultats comptables ou fiscaux ou à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le Code Général des Impôts, ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution de ces traitements.

Article 81 : Le défaut de présentation de la comptabilité est constaté par procès-verbal que le contribuable est invité à contresigner. Mention est faite de son refus éventuel.

Sous-section 4 : Contrôle sur demande du contribuable

Article 82 : Les contribuables, dont le chiffre d'affaires excède le seuil d'assujettissement à la TVA, peuvent, y compris pour la période ou l'exercice en cours, demander à l'administration fiscale, sur certains points précisés dans leur demande, de contrôler les opérations réalisées.

Lorsque l'administration fiscale donne suite à cette demande, elle informe le contribuable des résultats de ce contrôle sur chacun de ces points.

Les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées sur ces points dans les déclarations souscrites peuvent être régularisées par le contribuable. A défaut, elles font l'objet d'une procédure de rectification.

Sous-section 5 : Contrôle des factures électroniques émises ou reçues

Article 83 : Les agents de l'administration fiscale peuvent s'assurer que les systèmes de facturation électroniques utilisés, garantissent l'authenticité, l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures émises ou reçues par le contribuable.

A cette fin, ils vérifient l'ensemble des informations, documents, données, traitements informatiques ou systèmes d'information y afférents, ainsi que la documentation décrivant leurs modalités de réalisation.

Si ces éléments sont sous forme dématérialisée, les contribuables sont tenus de les présenter sous cette forme. Les agents de l'administration fiscale peuvent en prendre copie, par tout moyen et sur tout support.

Les modalités d'application des dispositions du présent article sont fixées par le droit interne des États membres.

Sous-section 6 : Copie de documents

Article 84 : Les agents de l'administration fiscale peuvent, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents, informations et données informatiques nécessaires à la conduite des contrôles dont ils ont connaissance dans le cadre des procédures de contrôle qu'ils diligentent.

Section 2 : Modalités d'exercice du droit de contrôle

Sous-section 1ère : Garanties accordées au contribuable

Article 85 : L'administration fiscale ne peut pas procéder à une vérification de la situation fiscale d'ensemble du contribuable au regard de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, à un contrôle ponctuel et à une vérification générale ou partielle de comptabilité sans que le contribuable en ait été informé par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification.

Cet avis doit préciser, le cas échéant, les années soumises à vérification, l'endroit où la vérification doit être effectuée et sa durée estimative, tout document y compris les relevés de compte ou toute information requise et préciser expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil fiscal agréé CEMAC de son choix.

L'avis informe le contribuable que la charte du contribuable comprenant ses droits et ses obligations, peut être lui être remise sur simple demande.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence ou de l'état des documents comptables, l'avis de vérification et la charte du contribuable sont remis au contribuable au début des opérations de constatations matérielles. L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue d'un délai fixé par les États membres permettant au contribuable de se faire assister par un conseil fiscal agréé CEMAC de son choix.

Article 86 : Lorsque le contribuable estime ne pas être prêt, il peut demander par écrit un ajournement de son contrôle, qui ne peut être accordé qu'une seule fois.

Sous-section 2 : Obligations du contribuable pendant un contrôle sur place

Article 87 : Dans le cadre de la procédure de contrôle sur place, le contribuable doit mettre à la disposition du ou des vérificateur(s) un lieu convenable à la conduite des opérations de contrôle, les registres et documents prévus par la loi, ainsi que tout autres documents connexes.

Article 88 : Lorsque la comptabilité du contribuable est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable qui fait l'objet d'une vérification de comptabilité satisfait à l'obligation de présentation des documents comptables en remettant au début des opérations

de contrôle, sous forme dématérialisée, une copie des fichiers des écritures comptables définies dans le plan comptable en vigueur (OHADA, CIMA, COBAC).

Sous-section 3 : Demandes d'éclaircissements et de justifications

Article 89 : L'administration fiscale peut demander par écrit aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites et aux actes déposés, y compris pour les catégories de revenus pour lesquels ils ne sont pas astreints à la tenue d'une comptabilité.

Les contribuables doivent impérativement répondre dans un délai qui ne peut pas excéder trente (30) jours à compter de la réception de la demande. A défaut, la procédure de taxation d'office définie dans la présente Directive s'applique pour la détermination des impôts, droits et taxes, concernés par la demande.

Au cours des opérations de contrôle sur place, la constatation de la carence de production de pièces justificatives se fait par l'établissement d'un procès-verbal et emporte l'irrecevabilité desdites pièces ultérieurement en phase contentieuse, aussi bien devant l'administration fiscale, que devant le Juge de l'impôt.

Sous-section 4 : Contrôle du bureau

Article 90 : L'administration fiscale peut procéder à un contrôle du bureau des déclarations souscrites par les contribuables au sens de l'article 76 de la présente Directive, sans avoir besoin d'envoyer un avis préalable au contribuable contrôlé.

Ces contrôles se limitent à l'examen des déclarations, des actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits et taxes, ainsi qu'aux documents déposés en vue d'obtenir des déductions, des restitutions ou des remboursements d'impôt.

En aucun cas, un contrôle du bureau ne peut s'apparenter à une vérification générale de la comptabilité.

Article 91 : Dans une procédure de contrôle de bureau, la notification de redressement est déclenchée notamment par l'une des situations suivantes :

- lorsque le chiffre d'affaires sur la valeur ajoutée à taxer ne correspond pas au chiffre d'affaires sur le revenu à taxer sans raisons ;
- lorsque la déclaration d'impôt ne correspond pas à l'impôt payé ;
- lorsque le contribuable a déduit du revenu imposable des dépenses non déductibles ;
- lorsqu'une ou plusieurs factures n'ont pas été déclarées ;
- lorsque l'administration possède un certain nombre d'éléments de doute de la sincérité des déclarations du contribuable et des documents suffisants lui permettant d'établir les impôts.

Article 92 : Les agents de l'administration fiscale rectifient les déclarations, y compris les annexes de celles-ci qui, suite au contrôle visé ou aux incohérences constatées automatiquement par le système informatique de l'administration fiscale, s'avèrent incomplètes, inexactes ou non accompagnées de pièces justificatives.

Le recours à ces procédures ne dispense pas l'administration fiscale de l'obligation de notifier au contribuable les redressements envisagés.

La notification des redressements est adressée au contribuable après réception de ses justifications à la demande de l'administration fiscale faute de quoi elle fait recours à la taxation d'office.

Sous-section 5 : Contrôle ponctuel

Article 93 : L'administration fiscale peut procéder à un contrôle ponctuel si la vérification générale n'est pas nécessaire.

Pour l'exercice du contrôle ponctuel, il est adressé par écrit au contribuable dans un délai ne dépassant pas dix (10) jours avant la date prévue pour la première intervention un avis de vérification.

Le contrôle ponctuel ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois à compter de la date de la première intervention sur place ;

Le contrôle ponctuel ne peut porter que sur les impôts ou taxes à versement spontané. Il ne peut viser une période supérieure à six (06) mois et ne peut concerner qu'un seul impôt ou taxe.

En matière de Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), le contrôle peut être orienté sur la totalité des activités de la période choisie ou ciblé un aspect particulier tel que, le contrôle du chiffre d'affaires imposables, les exportations ou les droits à déduction.

Sous-section 6 : Vérification générale et partielle de comptabilité

Article 94 : La vérification générale et partielle de comptabilité sont l'ensemble des opérations effectuées par l'administration fiscale ayant pour objet d'examiner sur place la comptabilité d'un contribuable et de la confronter à certaines données de fait, afin de contrôler l'exactitude et la sincérité des déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements qui s'imposent au regard des impôts, droits et taxes.

Article 95 : La vérification générale et partielle ne peuvent s'étendre sur une durée supérieure à six (6) mois à compter de la date de première intervention sur place. Ce délai peut être prorogé jusqu'à une (1) année en cas de de vérification impliquant les prix de transfert, d'échange d'informations avec d'autres administrations fiscales ou organismes internationaux ainsi qu'en cas des autres cas déterminés par le droit interne des États membres.

La période de suspension de la vérification générale ou partielle de comptabilité, sollicitée et obtenue par le contribuable, ne fait pas partie de la durée de vérification telle que visée à l'alinéa 1er du présent article.

De même, l'expiration de ce délai n'est pas opposable à l'administration fiscale si le contribuable ne présente pas dans les délais les documents et les pièces justificatives qui lui sont demandés sur place ou s'il ne répond pas aux demandes écrites de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications qui lui sont envoyées.

Article 96 : La vérification générale et partielle ne peuvent être engagées que si le contribuable en a été informé par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification dans délai n'excédant pas quinze (15) jours avant la première intervention.

Article 97 : La vérification générale ou partielle s'effectue sur place dans les locaux du contribuable ou chez son représentant. Toutefois sur demande écrite du contribuable, l'examen des documents comptables peut avoir lieu dans les locaux de l'administration fiscale, à la condition qu'il soit établi un relevé détaillé des documents, emportés ou remis au vérificateur par le contribuable et qu'à la restitution de ceux-ci, le contribuable en délivre décharge.

Article 98 : Le défaut de présentation de comptabilité ou son irrégularité sont constatées par procès-verbal que le contribuable est invité à contresigner. Mention est faite de son refus éventuel.

Article 99 : La comptabilité doit être tenue dans une des langues officielles de l'État membre.

Article 100 : La comptabilité du contribuable est considérée comme irrégulière dans les cas suivants :

- lorsqu'elle comporte des erreurs, des omissions ou inexactitudes graves et ou répétées qui entachent sa sincérité ;

- lorsque des pièces justificatives des écritures passées sont absentes ;

- lorsque la comptabilité ou les documents comptables y afférents ne sont pas présentés ;

- lorsque la comptabilité n'est pas tenue conformément aux règles et normes comptables en vigueur (OHADA, CIMA et COBAC).

Article 101 : La comptabilité considérée comme irrégulière doit être rejetée par l'agent chargé du contrôle. Ce dernier doit énoncer clairement les faits qui motivent sa décision.

Article 102 : L'administration fiscale peut également rejeter la comptabilité s'il dispose d'éléments de preuve permettant d'en contester sa sincérité sous sa régularité apparente. Il doit énoncer clairement les faits qui motivent sa décision.

Article 103 : Lorsque l'administration fiscale rejette la comptabilité du contribuable, il doit substituer de nouvelles bases d'imposition à celles qui avaient été retenues à l'aide de tous les éléments dont il dispose.

Sous-section 7 : Recours aux experts

Article 104 : Lorsque l'exercice du droit de contrôle de l'administration fiscale requiert des connaissances techniques particulières, l'administration peut faire appel aux conseils techniques d'experts.

Ces derniers engagent leur responsabilité professionnelle.

Article 105 : L'administration fiscale peut également dans le cadre de l'exercice de son droit de contrôle, intervenir conjointement avec l'administration douanière ou faire appel à des experts nationaux et / ou internationaux dans le cadre des accords dont l'État membre est partie. Mention en est faite dans l'avis de vérification.

Nonobstant l'intervention conjointe des deux administrations, les procédures applicables demeurent encadrées par les textes fiscaux et douaniers en vigueur.

Article 106 : Dans le cadre de l'assistance mutuelle entre les États membres, la CEMAC tient une liste d'experts par secteurs d'activités qui peuvent assister les administrations fiscales des États membres qui le désirent dans l'exercice de leur droit de contrôle.

Ces experts externes forment une brigade de vérification communautaire et leur liste est actualisée tous les deux (2) ans.

Article 107 : Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, l'administration fiscale peut requérir les conseils techniques d'experts aux fins de procéder à des tests sur le matériel même qui héberge l'exploitation et à vérifier :

- le système d'exploitation comptable ;
- l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des documents rendus obligatoires par la présente Directive ;
- la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution de ces traitements.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable qui fait l'objet d'une vérification de comptabilité est tenu de remettre au début des opérations de contrôle, sous forme dématérialisée exploitable, une copie des fichiers des écritures comptables de la période vérifiée.

L'administration fiscale doit avoir, en cas de besoin, un accès la base des données du système informatique utilisé par le contribuable.

Sous-section 8 : Principe de l'unicité et de non-juxtaposition des contrôles

Article 108 : Lorsque l'administration fiscale a procédé à une vérification de la situation fiscale d'ensemble en fonction des éléments du train de vie du contribuable au regard de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, elle ne peut plus procéder à des rectifications de même nature pour la même période et pour le même impôt, à moins que le contribuable ne lui ait fourni des éléments incomplets ou inexacts ou lorsque l'administration fiscale dispose des informations des autres administrations fiscales étrangères ou dans le cadre du Forum Mondial d'Échange d'Information Fiscale.

Article 109 : Lorsqu'un contrôle ponctuel, ou une vérification générale ou partielle de comptabilité, pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou d'une taxe ou d'un

groupe d'impôts ou de taxes, est achevé, l'administration fiscale ne peut plus procéder à des rectifications de même nature pour la même période et pour les mêmes impôts.

Toutefois, il est fait exception à cette règle :

- lorsque le contrôle ponctuel ou la vérification a été limité à des opérations bien déterminées ;

- en cas de complicité entre le contribuable et le vérificateur pour échapper à l'impôt ou pour tout autre acte tendant au non-paiement de l'impôt ;

- au cas où la première vérification a été basée sur de faux documents ;

- en cas de découverte par l'administration fiscale d'éléments nouveaux ;

- en cas de contrôles réalisés par l'administration fiscale à la demande du contribuable ;

ces contrôles ne constituant pas une vérification de comptabilité au sens de la présente Directive.

Section 3 : Procédures de rectification

Article 110 : La notification de redressement doit mentionner, sous peine de nullité, que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil fiscal agréé CEMAC de son choix pour discuter la proposition de rectification ou pour y répondre.

Sous-section 1ère : Procédure de rectification contradictoire

Article 111 : Lorsque l'administration fiscale constate une insuffisance, une inexactitude, ou une omission dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits et taxes ou sommes quelconques dues en vertu des textes fiscaux en vigueur, les redressements correspondants sont effectués suivant la procédure de rectification contradictoire. La charge de la preuve en incombe à l'administration fiscale.

Article 112 : A l'issue du contrôle, l'administration fiscale adresse au contribuable, une notification de redressement, motivée et chiffrée ou un avis d'absence de redressement.

La notification de redressement ouvre au contribuable à compter de sa date de réception, un délai de réponse tel que prévu à l'article 122.

Article 113 : La notification de redressement fait apparaitre, pour information, les droits qui sont dus, suite au contrôle, leurs motifs et le montant des amendes, pénalités et intérêts de retard appliqués.

Sous-section 2 : Procédure de régularisation

Article 114 : Le contribuable peut demander à régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances dans les déclarations souscrites dans les délais. Si cette procédure aboutit, le contribuable bénéficie d'une réduction de 0 à 50% des pénalités et des intérêts de retard.

Cette procédure de régularisation ne peut être appliquée que si :

- elle concerne une infraction exclusive de bonne foi ;

- le contribuable dépose une déclaration complémentaire dans les quinze (15) jours de la demande de régularisation et s'acquitte de l'intégralité des suppléments de droits simples dus et des pénalités et intérêts de retard calculés.

A défaut de paiement immédiat, le bénéfice de la réduction des pénalités et des intérêts de retard n'est conservé qu'en cas d'acceptation d'un plan de règlement des droits simples par l'administration fiscale.

Le contribuable bénéficie d'une exemption des pénalités et des intérêts de retard si la demande de régularisation est faite avant la réception de l'avis de vérification.

Sous-section 3 : Procédure de l'abus de droit fiscal

Article 115 : Toute opération conclue sous la forme d'un contrat ou d'un acte juridique quelconque dissimulant une réalisation ou un transfert de bénéfices ou revenus effectués directement ou par personnes interposées n'est pas opposable à l'administration fiscale qui a le droit de restituer à l'opération son véritable caractère et de déterminer en conséquence les bases d'imposition des impôts, droits et taxes, prévus dans le Code Général des Impôts.

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées, le litige est porté à l'administration fiscale et devant la juridiction contentieuse.

En cas de réclamation devant la juridiction contentieuse, l'administration en a la charge de la preuve.

Article 116 : La procédure d'abus de droit fiscal n'est pas applicable si le contribuable a, préalablement à la conclusion d'une opération sous la forme d'un contrat, d'un acte juridique ou d'un projet quelconque, sollicité l'avis de l'administration fiscale sur le régime fiscal qui lui est applicable.

Lorsque le contribuable a fourni à l'administration fiscale l'ensemble des éléments nécessaires à l'appréciation de la portée véritable de l'opération en cause, la position énoncée par celle-ci garantit le contribuable contre tout changement d'interprétation ultérieur.

Sous-section 4 : Procédures d'imposition d'office

Article 117 : Sont taxés d'office les contribuables qui n'ont pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'ils sont tenus de souscrire en application des dispositions fiscales en vigueur en leur qualité de redevable Pour l'application de l'alinéa 1 du présent article, la procédure de taxation d'office n'est possible que lorsque le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les quinze (15) jours suivant la réception d'une lettre de relance valant mise en demeure de déposer sa déclaration.

Toutefois, il n'y a pas lieu de procéder à cette mise en demeure :

- lorsque le contribuable change fréquemment son lieu de résidence ou son principal établissement et sans en avoir informé l'administration ;

- lorsque le contribuable a transféré son activité à l'étranger sans déposer la déclaration de ses résultats ou de ses revenus non commerciaux ;

- lorsque le contribuable se livre à une activité occulte ;

- lorsqu'un contrôle fiscal n'a pu avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers.

Article 118 : La procédure de taxation d'office s'applique également :

- lorsque le contribuable s'abstient de répondre dans le délai fixé à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;

- lorsque le contribuable s'abstient de produire les détails de certains éléments de la comptabilité spécifique de l'activité exercée ;

- en cas de défaut de désignation d'un représentant fiscal ;

- en cas de défaut de tenue ou de présentation de tout ou partie de la comptabilité ou de pièces justificatives, constaté par procès-verbal ;

- en cas de rejet d'une comptabilité considérée par l'administration fiscale comme irrégulière et non probante ;

- en cas d'opposition à contrôle fiscal.

Article 119 : Peuvent être évalués d'office :

- le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus provenant d'entreprises industrielles, commerciales ou artisanales, ou des revenus d'exploitations agricoles imposables selon un régime de bénéfice réel, lorsque la déclaration annuelle n'a pas été déposée dans le délai légal ;

- le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux ou des revenus assimilés lorsque la déclaration annuelle n'a pas été déposée dans le délai légal ;

- la taxe sur la valeur ajoutée, l'impôt spécial sur certains produits, la taxes sur les activités financières, la taxe touristique, la retenue au titre de l'impôt sur les traitements et salaires, de la taxe de formation professionnelle ainsi que tout autre impôts, droits et taxes perçus conformément aux dispositions des textes en vigueur ;

- les revenus fonciers des contribuables qui se sont abstenus de répondre aux demandes de justifications ;

- les droits d'enregistrement et de timbre ;

- les gains de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux des contribuables qui se sont abstenus de répondre aux demandes de justifications ;

- les plus-values réalisées par les contribuables qui se sont abstenus de répondre aux demandes de justifications.

Les bases d'imposition sont également évaluées d'office lorsque le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers.

Article 120 : Les bases ou les éléments servant au calcul des impositions arrêtées d'office, sous peine de nullité, sont directement portés à la connaissance du contribuable, au moyen d'une notification de redressements qui précise les modalités de leur détermination.

Les impositions en cause sont mises en recouvrement immédiatement, mention en est faite dans la notification de redressement.

Article 121 : Il est fait mention dans la notification de redressements que le contribuable qui fait l'objet d'une taxation ou d'une évaluation d'office conserve le droit de présenter une réclamation contentieuse devant l'administration fiscale conformément aux dispositions de la présente Directive.

La charge de la preuve incombe au contribuable qui doit justifier par tous les moyens que les impositions mises à sa charge sont exagérées ou non fondées.

Section 4 : Actes de procédures

Sous-section 1ère : Notification de redressements

Article 122 : L'administration fiscale adresse au contribuable la notification de redressements, sous peine de nullité de la procédure, dans une période n'excédant pas quatre-vingt-dix (90) jours, après la fin des travaux sur place.

Sous-section 2 : Observations du contribuable et réponses de l'administration fiscale

Article 123 : En cas de vérification de la situation fiscale d'ensemble, de la vérification générale ou partielle de comptabilité, d'un contrôle de bureau ou de contrôle ponctuel, le contribuable a le droit de donner ses observations écrites sur la notification de redressements dans les trente (30) jours à compter à partir de la date de la réception de la notification.

Le contribuable peut également soumettre à l'administration fiscale des preuves ou des explications supplémentaires pour indiquer que la rectification est incorrecte. Dans sa réponse à la notification de redressements, le contribuable peut demander de donner oralement des explications additionnelles.

Lorsque les explications fournies par le contribuable révèlent de nouvelles informations qui conduisent à une augmentation de la taxe imposable ou à une nouvelle taxe précédemment non évaluée, l'administration fiscale émet une nouvelle notification de redressements. Dans ce cas, le contribuable dispose d'un délai supplémentaire de trente (30) jours pour fournir des explications.

Article 124 : Si les observations formulées par le contribuable dans les délais, sont reconnues fondées, en tout ou partie, l'administration fiscale doit abandonner tout ou partie des redressements notifiés. Elle en informe le contribuable dans une lettre de réponse avec accusé de réception.

Si l'administration fiscale entend maintenir les redressements initiaux, elle les confirme dans une lettre au contribuable, en l'informant qu'il a la possibilité de déposer une réclamation contentieuse en vertu des dispositions de la présente Directive.

Article 125 : L'administration fiscale adresse au contribuable une lettre de réponse à ses observations, dans les cas suivants :

- Après une période d'au moins trente (30) jours sans aucune réaction du contribuable sur la notification des redressements ;

- Après une période n'excédant pas soixante (60) jours au plus, après que l'administration fiscale ait reçu les observations du contribuable sur la notification des redressements, faute de quoi les observations du contribuable sont réputées fondées.

La lettre de réponse aux observations du contribuable donne des motivations du rejet total ou partiel des explications données et détaille de manière chiffrée les modalités de calcul des droits supplémentaires réclamés et des pénalités et intérêts de retard appliqués.

Article 126 : Le contribuable n'est pas autorisé à produire, à quelque niveau de recours que ce soit, un document additionnel qu'il n'avait pas fourni pendant le contrôle.

Section 5 : Information du contribuable sur les renseignements utilisés par l'administration

Article 127 : L'administration fiscale est tenue d'informer le contribuable de la teneur des renseignements et documents obtenus auprès de tiers et sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet de la notification de redressements en cas de procédure contradictoire ou de taxation d'office. Elle communique, avant la mise en recouvrement, une copie des documents susmentionnés au contribuable qui en fait la demande.

Section 6 : Limites des procédures de rectification

Article 128 : Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt, les insuffisances et inexactitudes ou les erreurs d'imposition, ne peuvent être réparées par l'administration fiscale que dans les délais prévus par la présente Directive.

Dans les mêmes délais, elles peuvent également être réparées spontanément par le contribuable lui-même avant l'envoi d'un avis de vérification ou avant l'envoi d'une notification de redressements dans l'hypothèse d'un contrôle de cohérence. Dans ce cas, il n'est appliqué aucune pénalité.

Article 129 : Les redressements fiscaux sont de la compétence exclusive de l'administration fiscale. Tout autre organisme public de contrôle des comptes financiers et sociaux autre que

l'administration fiscale, qui constate à l'occasion de ses missions de contrôle, des infractions à la législation fiscale, doit en informer d'office l'administration fiscale.

Celle-ci engage immédiatement une opération de contrôle fiscal dans les conditions fixées par la présente Directive.

Article 130 : Lorsqu'une vérification au titre d'un exercice fiscal donné, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes est achevée, l'administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour ces mêmes impôts ou taxes sur le même exercice fiscal.

Toutefois, elle est en droit de rectifier, dans le délai de reprise, les bases précédemment notifiées, sous la seule réserve que les modifications proposées ne résultent pas de constatations faites à l'occasion d'investigations supplémentaires dans la comptabilité de l'entreprise.

Par exception aux dispositions du premier paragraphe, lorsque l'administration fiscale a déposé une plainte pour agissements frauduleux, rien ne s'oppose à ce qu'elle puisse procéder à une nouvelle vérification.

Article 131 : Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause de celui-ci résulte d'un différend portant sur une interprétation par le contribuable de bonne foi d'une disposition fiscale à l'époque des faits formellement admise par l'administration fiscale.

CHAPITRE II : Droit d'enquête, de visite et de saisie

Section 1ère : Droit d'enquête

Article 132 : L'administration fiscale dispose d'un droit d'enquête. Les agents de l'administration fiscale peuvent se faire présenter et prendre copie, sous forme matérialisée ou dématérialisée, des factures, de la comptabilité matières, ainsi que les livres, registres et tout document professionnel se rapportant à des opérations ayant donné lieu ou devant donner lieu à facturation.

Ils peuvent également se faire présenter et prendre copie de tous les documents douaniers justifiant la perception de la TVA à l'importation, la réalité d'une exportation ou l'application d'un régime suspensif.

A l'exception des locaux affectés au domicile privé, ils peuvent à cet effet accéder aux locaux à usage professionnel, aux terrains, aux entrepôts, aux moyens de transport à usage professionnel et à leur chargement et procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation.

Article 133 : Lors de la première intervention, un avis d'enquête est remis à l'assujetti ou à son représentant. En l'absence de l'assujetti ou de son représentant, l'avis est remis à la personne qui reçoit les enquêteurs et dans ce cas, un procès-verbal est établi et signé par toutes les parties présentes. En cas de refus, mention en est faite sur procès-verbal.

Dans le cadre spécifique d'une procédure de remboursement des crédits de TVA, le droit d'enquête permet à l'administration fiscale de s'assurer de l'authenticité des factures et autres documents produits.

Article 134 : Chaque intervention fait l'objet d'un procès-verbal relatant les opérations effectuées.

Dans le délai qui n'excédant pas trente (30) jours qui suivent la dernière intervention ou la dernière audition, un procès-verbal consignant les manquements constatés ou l'absence de tels manquements est rédigé. La liste des pièces ayant permis la constatation des infractions est annexée au procès-verbal.

Le procès-verbal est signé par les agents ayant participé à l'intervention et par l'assujetti. Mention est faite de son éventuel refus de signer.

Le droit d'enquêter ne peut en lui-même donner lieu à une notification de redressements.

Article 135 : Les agents de l'administration fiscale et en fonction, peuvent intervenir de manière inopinée dans les locaux professionnels des entreprises émettrices et réceptrices de factures et, s'il y a lieu, dans les locaux professionnels des prestataires de services de télétransmission des factures pour contrôler la conformité du fonctionnement du système de télétransmission des factures et de la procédure de signature électronique.

Lors de l'intervention, les enquêteurs remettent au contribuable ou à son représentant, un avis d'intervention précisant les opérations techniques envisagées sur le système de télétransmission des factures ou de procédure électronique.

En cas d'impossibilité de procéder aux contrôles susmentionnés, les agents de l'administration fiscale en dressent procès-verbal.

Article 136 : Toute personne qui se soustrait ou s'oppose à l'exercice du droit d'enquête fait l'objet d'une mise en demeure. Le délai pour s'y conformer et les sanctions encourues en cas de défaut sont déterminés par chaque État membre.

Section 2 : Droit de visite et de saisie

Article 137 : L'administration fiscale dispose d'un droit de visite et d'enquête. Les agents de l'administration fiscale assermentés et en fonction, sur autorisation du juge, peuvent procéder à la visite et aux saisies dans les entrepôts et locaux privés. L'autorisation du juge est demandée par l'administration fiscale lorsqu'elle estime qu'il existe des présomptions qu'un contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts et taxes :

- soit en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture ;
- soit en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles ;
- soit en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ;

- soit en passant ou en faisant passer des écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables dont la tenue est imposée par la règlementation comptable.

Le mandat de perquisition autorise les agents de l'administration fiscale à rechercher la preuve de ces agissements, en effectuant des visites en tous lieux, mêmes privés, où les pièces et document s'y rapportant sont susceptibles d'être détenus et procéder à leur saisie.

Article 138 : La demande de mandat de perquisition doit comporter tous les éléments d'information en possession de l'administration fiscale de nature à justifier la visite.

Article 139 : Lors de la demande de mandat de perquisition, l'administration fiscale doit fournir notamment les éléments ci-après :

1) les noms, la résidence et la profession de la personne qui doit être perquisitionnée ;
2) l'adresse de la résidence que l'administration fiscale souhaite perquisitionner ;
3) les raisons sur lesquelles l'administration fiscale fonde sa demande de mandat de perquisition.

Article 140 : L'agent de l'administration fiscale assermenté et en fonction, muni d'un mandat de perquisition régulièrement délivré par l'autorité judiciaire, peut de manière inopinée, visiter ou entrer dans les locaux de travail du contribuable ou de toute autre personne en quête des informations fiscales du contribuable. S'il le juge nécessaire l'agent de l'administration fiscale peut perquisitionner et saisir des objets ou des documents liés aux activités commerciales du contribuable.

L'agent de l'administration fiscale et en fonction peut aussi accéder à des lieux ou à des locaux d'habitation, perquisitionner et saisir des objets ou des documents liés aux activités commerciales du contribuable, aux heures d'exercice de l'activité.

Avant le début des opérations, la personne concernée reçoit sur place une copie du mandat de perquisition délivré par l'autorité judiciaire.

L'agent de l'administration fiscale et en fonction peut requérir l'assistance des agents de sécurité et forces de l'ordre ou des représentants des entités administratives décentralisés du lieu de la perquisition.

Article 141 : Lors de la visite, l'agent de l'administration fiscale peut mettre en œuvre toutes les mesures conservatoires utiles.

La visite est sanctionnée par un procès-verbal constatant les faits matériels relevés. Ce procès-verbal est signé par les agents ayant participé à la visite et par le contribuable. Mention est faite de son éventuel refus de signer.

Toute personne qui se soustrait ou s'oppose à l'exercice du droit de visite et de saisie encourt les sanctions déterminées par chaque État membre.

Section 3 : Droit de contrôle des entrepôts – Constatation des stocks

Article 142 : Les agents de l'administration fiscale et en fonction, procèdent de façon inopinée à la constatation physique des stocks portant sur un ou plusieurs produits, au titre de la période non prescrite.

Au cours de la première intervention en matière de procédure de constatation des stocks, un avis de passage est remis à l'assujetti ou à son représentant.

Lors des opérations visées ci-dessus, le contribuable met à la disposition des agents de l'administration fiscale sur demande, copie sur support informatique des états des mouvements de stocks des périodes susvisées et leur donne accès au logiciel de traitement et de suivi de ses stocks.

Dans tous les cas, l'assujetti ou son représentant à l'obligation de mettre à la disposition des agents de l'administration fiscale, copie de tous documents ou supports numériques relatifs à la gestion de ses stocks, notamment :

1) les bons de livraison (ou de réception ou d'entrée) des matières, marchandises, produits, où sont enregistrés par type de produit les caractéristiques, la date d'entrée en stocks, les quantités et prix unitaires de chaque élément ;

2) les bons de sortie (ou d'enlèvement) des matières, marchandises, produits, où sont enregistrés par type de produit les caractéristiques, la date de sortie, les quantités enlevées et les prix unitaire ;

3) les fiches de stocks, le cas échéant, après chaque entrée, en fin de période ou en premier entré premier sorti ;

4) le logiciel de traitement et de suivi des stocks.

Dans un délai n'excédant pas trente (30) jours suivant la fin de la procédure de constatation des stocks, un procès-verbal déterminant les stocks existants, les manquements constatés ou l'absence de tels manquements est rédigé. Un état contradictoire est annexé au procès-verbal.

Le procès-verbal est signé par les agents de l'administration fiscale ayant participé à l'intervention et par l'assujetti. Mention est faite de son éventuel refus de signer.

La procédure de constatation des stocks ne peut en elle-même donner lieu à une notification de redressements.

Les sanctions en matière de constatation des stocks sont identiques à celles du droit d'enquête.

CHAPITRE III : Droit de communication

Section 1ère : Conditions d'exercice du droit de communication

Article 143 : Les agents de l'administration fiscale ont le droit d'obtenir sous forme matérialisée ou dématérialisée, communication de documents détenus par les personnes et organismes énumérés ci-dessous, afin d'effectuer le contrôle des déclarations souscrites par les contribuables ou d'obtenir les renseignements pour le compte d'une administration étrangère, sans que puissent leur être opposés les dispositions de la loi sur le secret bancaire ou le secret professionnel, sous réserves des dispositions de la présente Directive.

Le droit de communication ne peut en lui-même donner lieu à une notification de redressements.

Sous-section 1ère : Personnes soumises au droit de communication

Article 144 : Sont soumises au droit de communication, toutes les personnes physiques ou morales versant des salaires, des honoraires, des droits d'auteur, encaissant, gérant, ou distribuant des fonds pour le compte de leurs adhérents, toutes les administrations publiques, y compris la police et la gendarmerie, les entreprises et les établissements publics, ou les organismes contrôlés par l'autorité administrative, les organismes de sécurité sociale, les tribunaux, toutes les personnes ayant la qualité de commerçant, d'industriel, d'artisan, d'agriculteur ou exerçant une profession libérale, dont les avocats, les personnes effectuant des opérations d'assurance, les banques, les intermédiaires professionnel de bourse de valeurs, les dépositaires de documents publics et les sociétés astreintes, notamment à la tenue de registres de transferts d'actions ou d'obligations, de feuilles de présence aux assemblées générales, de procès-verbaux des conseils d'administration et des rapports des commissaires aux comptes.

Article 145 : Le droit de communication peut s'exercer du bureau ou sur place à l'initiative de l'administration fiscale sur simple demande écrite.

Un avis de passage doit être adressé préalablement ou remis à l'intéressé lors de la visite sur place des agents de l'administration. Le tiers à l'encontre duquel s'exerce le droit de communication dispose alors d'un délai de quinze (15) jours pour communiquer les informations demandées à compter de la réception de l'avis de passage.

Toute personne qui s'abstient de répondre, se soustrait ou s'oppose au droit de communication, fait l'objet d'une mise en demeure valant commandement de communiquer. Il dispose alors d'un délai de huit (8) jours pour s'exécuter, à compter de la réception de la mise en demeure. A défaut, il encourt les sanctions déterminées par chaque État membre.

Article 146 : Le droit de communication s'exerce en principe sur place, mais les agents de l'administration fiscale peuvent prendre copie des documents concernés sans que les personnes soumises au droit de communication puissent s'y opposer.

Toutefois, dans le cadre spécifique d'une procédure de remboursement des crédits de Taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que dans le cadre d'une demande de renseignements pour le compte d'une administration étrangère, l'autorité peut, à partir du bureau, demander communication de tout ou partie des informations relatives à un dossier. Dans ce cas, la

communication desdites informations est précédée de la formule suivante : « Je déclare sur l'honneur exactes les informations ci-après communiquées, faute de quoi, je m'expose aux sanctions prévues par les textes en vigueur ».

Sous-section 2 : Renseignements communiqués sans demande préalable de l'administration

Article 147 : A l'occasion de toute instance devant les juridictions civiles, commerciales ou pénales, les tribunaux doivent, sans demande préalable de sa part, donner connaissance à l'administration fiscale, de toute indication qu'ils peuvent recueillir, de nature à faire présumer une fraude commise en matière fiscale ou une manœuvre quelconque ayant eu pour objet ou pour résultat de frauder ou de compromettre un impôt ou une taxe de quelque nature que ce soit.

Section 2 : Modalités particulières d'exercice du droit de communication

Article 148 : Sur demande de l'administration fiscale, les organismes publics et privés de toute nature sont tenus de mettre à sa disposition de façon permanente et suivant une périodicité déterminée, l'ensemble des données et informations nécessaires à la taxation des tiers dont ils disposent.

Inversement, l'administration fiscale peut mettre à la disposition desdits organismes partenaires, sur leur demande, des informations spécifiques dans la limite du secret professionnel défini par la présente Directive.

Des protocoles de collaboration sont conclus entre les parties afin de faciliter l'échange d'informations suivant les modalités susvisées.

Article 149 : Sous peine de sanction, toute personne physique ou morale régulièrement commise à l'audit des comptes ou à la revue fiscale d'une entité publique ou privée, est tenue de communiquer le rapport de ses travaux à l'administration fiscale, au plus tard le 15 du mois suivant la fin de ses diligences.

CHAPITRE IV : Secret professionnel

Article 150 : Le caractère confidentiel des informations est inopposable à l'administration fiscale.

Les agents de l'administration fiscale assermentés et en fonction sont tenus au secret professionnel et ne peuvent pas communiquer les informations recueillies dans le cadre de leurs fonctions.

Article 151 : L'obligation du secret professionnel s'applique à toutes les personnes de l'administration fiscale appelées à l'occasion de leur fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le recouvrement ou le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus par la présente Directive.

Le secret professionnel s'étend à toutes les informations recueillies à l'occasion de ces opérations. Pour les informations recueillies à l'occasion d'un contrôle en fonction du patrimoine et des éléments du train de vie du contribuable, l'obligation du secret

professionnel nécessaire au respect de la vie privée s'impose à l'agent de l'administration fiscale à l'égard de toutes personnes autres que celles ayant, de par leurs fonctions, à connaître du dossier.

Article 152 : L'administration fiscale peut solliciter toute personne dont l'expertise est susceptible de l'éclairer pour l'exercice de ses missions d'étude, de contrôle, d'établissement de l'impôt ou d'instruction des réclamations, lorsque ces missions requièrent des connaissances ou des compétences particulières et, sans méconnaître la règle du secret professionnel, lui communiquer les renseignements nécessaires à l'accomplissement de sa mission. Les personnes ainsi requises sont elles-mêmes tenues au secret professionnel.

Article 153 : L'administration fiscale peut communiquer, sans méconnaître la règle du secret professionnel, toute information confidentielle, à la demande écrite du contribuable qui en est à l'origine ou de son représentant dûment mandaté, à tout tiers désigner dans ladite demande.

L'administration fiscale doit communiquer au contribuable tout renseignement confidentiel qu'elle entend utiliser dans le cadre d'une procédure.

Article 154 : Les personnes qui bénéficient des dérogations prévues dans le droit interne des États membres sont tenues au secret professionnel et s'exposent aux sanctions prévues en cas de non-respect du secret professionnel.

La même obligation s'applique à toutes les personnes, qui en raison de leur relation avec l'administration fiscale, ont accès à des renseignements faisant l'objet du secret professionnel.

Article 155 : Le secret professionnel n'est pas opposable au contribuable et aux tiers dès lors qu'ils ont été dûment et régulièrement mandatés à cet effet.

Les receveurs des impôts chargés du recouvrement des droits et taxes délivrent des bordereaux de situation aux personnes qui en font la demande dans la mesure où ces documents concernent les contribuables eux-mêmes ou les personnes auxquelles le paiement de l'impôt peut être demandé à leur place.

CHAPITRE V : Délais de prescription

Article 156 : Les omissions constatées dans le calcul de l'assiette de l'impôt, les insuffisances, les inexactitudes ou les erreurs d'imposition peuvent être rectifiées par l'administration fiscale dans les délais de prescription prévus à l'article 156 de la présente Directive.

Article 157 : Les délais visés à l'article 155 de la présente Directive sont de :

- quatre (04) ans pour les impôts directs, à compter de la date d'exigibilité jusqu'à la fin de la troisième année suivante ;

- quatre (04) ans pour la taxe sur la valeur ajoutée, l'impôt spécial sur certains produits, la taxe sur les activités financières et la taxe intérieure sur les produits pétroliers, à compter du fait générateur ou de l'exigibilité pour procéder à la recherche et à la

liquidation des droits qui n'auraient pas fait l'objet d'une déclaration ou qui n'auraient pas été acquittés ou qui auraient été éludés d'une manière quelconque jusqu'à la fin de la troisième année suivante ;

- cinq (05) ans pour les droits d'enregistrement, porté à dix (10) ans à compter du décès pour les transmissions par décès non déclaré ou du jour de l'enregistrement pour les droits des actes enregistrés en débet.

Il n'y a pas de prescription pour les impôts, droits et taxes dont le contribuable est redevable légal.

Article 158 : Les délais visés à l'article 156 de la présente Directive, sont interrompus par :

- la réception d'un avis de vérification, d'une notification de redressements, ou d'une demande signifiée ;
- les déclarations et actes comportant reconnaissance du redevable, tels que le versement d'un acompte, le dépôt d'une demande de remise gracieuse ou d'une réclamation contentieuse avec constitution de garanties ;
- la notification d'un procès-verbal de quelque nature que ce soit ;
- l'émission d'un titre de perception ;
- ainsi que par tous les autres actes interruptifs de prescription de droit commun.

TITRE 5 : RÉVISION ET RÉCLAMATIONS

Article 159 : Les déclarations du contribuable et les prises de position de l'administration fiscale, devenues définitives à l'expiration du délai de déclaration ou à l'issue de la procédure dans le cadre de laquelle elles ont été prises, peuvent faire l'objet de révision.

La procédure précontentieuse de conciliation fiscale permet de réviser la position de l'administration fiscale en cas de désaccord portant sur des questions de fait relatives à des redressements confirmés à l'issue d'une procédure de contrôle fiscal.

Les procédures contentieuses permettent de réviser les déclarations du contribuable et les prises de position de l'administration fiscale, devenues définitives, lorsque la révision est basée sur un motif de droit.

Les procédures gracieuses permettent de réviser les déclarations du contribuable et les prises de position de l'administration fiscale, devenues définitives, lorsque la révision est basée sur des éléments de contexte ou d'opportunité.

Quelle que soit la procédure diligentée, la recherche d'un règlement amiable demeure toujours possible dans le cadre du recours hiérarchique.

CHAPITRE Ier : Procédure de conciliation fiscale

Article 160 : Les États membres disposent de la faculté de mettre sur place une commission de conciliation en matière fiscale.

La commission de conciliation visée au paragraphe ci-dessus, est susceptible de connaître, à titre consultatif, et sous certaines conditions fixées par chaque État membre, des désaccords persistants opposant l'administration et les contribuables :

- lors de phase contentieuse : avant la saisine du juge de l'impôt ;
- durant la procédure de contrôle : avant l'émission des impositions définitives.

Le recours devant cette commission suspend le décompte des délais de contentieux ou de contrôle le cas échéant.

Les modalités pratiques relatives à la composition et au fonctionnement de cette commission sont précisées par le droit interne des États membres.

CHAPITRE II : Procédures contentieuses

Article 161 : Tout contribuable qui conteste le bien-fondé de sommes mises à sa charge ou qui revendique le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire, a l'obligation de former un recours administratif préalable à toute saisine du Juge de l'impôt.

Section 1ère : Réclamation contentieuse

Article 162 : La réclamation contentieuse, est la demande par laquelle un contribuable sollicite de l'autorité compétente, le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire ou la réparation d'erreurs commises dans l'assiette, le calcul ou le recouvrement des sommes déclarées ou mises à sa charge.

Il peut s'agir d'omissions, de mauvaise interprétation de la règle de droit, d'erreurs d'appréciation, d'erreurs matérielles ou de simples erreurs de calcul, quel qu'en soit l'auteur : le contribuable, un tiers ou l'administration fiscale elle-même.

Sous-section 1ère : Conditions de recevabilité de la réclamation du contribuable

Article 163 : La réclamation contentieuse doit être formulée par écrit, signée du demandeur et émaner du contribuable, de son représentant légal ou de tout autre représentant dûment habilité pour produire les effets de droit qui y sont attachés.

Le contribuable doit fournir à l'administration fiscale la garantie du montant contesté dont la forme et les modalités sont fixés par le droit interne des États membres.

La réclamation est transmise à l'administration fiscale où elle est enregistrée, accompagnée de toutes les pièces utiles du dossier, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique. Un accusé réception est délivré sur demande au contribuable, à son représentant légal ou à tout autre représentant dûment habilité.

Sous-section 2 : Révisions à l'initiative de l'administration fiscale

Article 164 : Lorsque c'est l'Administration fiscale qui se rend compte des erreurs commises sans qu'une réclamation n'ait été déposée au préalable par le contribuable, elle est en droit de rectifier d'office la situation du contribuable.

Il peut s'agir d'omissions, de mauvaise interprétation de la règle de droit, d'erreurs d'appréciation, d'erreurs matérielles ou de simples erreurs de calcul, quel qu'en soit l'auteur : le contribuable, un tiers ou l'autorité elle-même.

Article 165 : Le délai pour rectifier d'office une situation ou une imposition erronée est le même que celui dont dispose le contribuable pour présenter une réclamation contentieuse.

Le pouvoir de décision de rectifier d'office la situation d'un contribuable, appartient, comme pour le contentieux, au Directeur Général ou, sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, à tout agent de l'administration fiscale ayant reçu délégation pour le faire. Cette délégation de signature doit être publiée suivant les formes requises en matière de publicité des actes administratifs.

Sous-section 3 : Délai de présentation d'une réclamation

Article 166 : Le délai dont dispose le contribuable pour présenter une réclamation contentieuse ne peut pas excéder de trente (30) jours. Il court à compter de la date à laquelle le contribuable a été régulièrement informé de la mise en recouvrement des sommes qu'il conteste.

La date de présentation de la réclamation est celle de la réception par le service de l'administration fiscale qui a été saisi le premier.

Sous-section 4 : Forme et contenu de la réclamation

Article 167 : Sous peine d'irrecevabilité, la réclamation contentieuse doit, outre l'identification précise du contribuable, contenir l'exposé sommaire des faits et des moyens, ainsi que le motif de la demande et être accompagnée des pièces de procédure utiles.

A défaut et faute de régularisation dans le délai de trente (30) jours suite à la demande de l'administration fiscale, la réclamation contentieuse du contribuable est rejetée. Le contribuable conserve le droit de présenter une nouvelle demande s'il est dans le délai de réclamation.

Sous-section 5 : Sursis de paiement des sommes en litige

Article 168 : La réclamation contentieuse n'est pas suspensive de paiement. Le contribuable qui entend surseoir au paiement des sommes dont il est redevable, doit en faire la demande expresse auprès de l'autorité auprès de laquelle la réclamation a été adressée, sous réserve de constituer les garanties nécessaires au recouvrement des sommes en litige dont les montants sont fixés dans le Code Général des Impôts.

Sous-section 6 : Instruction de la réclamation

Article 169 : L'administration fiscale instruit la réclamation contentieuse du contribuable en la forme et au fond. Elle peut, dans ce cadre et sans que cela soit assimilé à un droit de contrôle, demander au contribuable des éléments complémentaires le cas échéant si nécessaire pour apprécier le bien-fondé de sa demande.

Article 170 : Durant la phase d'instruction, l'administration fiscale peut décider de procéder à une substitution de base légale, en changeant le fondement légal invoqué initialement pour faire application d'un autre qu'elle estime plus appropriée à la situation, pour autant que cette substitution de base légale porte sur la même imposition et qu'elle n'ait pas pour effet de priver le contribuable de ses garanties.

Article 171 : Durant la phase d'instruction, l'administration fiscale peut compenser les dégrèvements reconnus justifiés et les insuffisances ou omissions de toute nature, constatées dans l'assiette ou le calcul de l'imposition en litige, sans qu'elle ait besoin d'engager une procédure de rectification.

Le droit à compensation en matière d'assiette reconnu à l'administration fiscale, s'opère dans les mêmes conditions au profit du contribuable à l'encontre duquel l'administration fiscale effectue une rectification lorsque ce contribuable invoque une surtaxe commise à son préjudice ou lorsque la rectification fait apparaître une double imposition.

Sous-section 7 : Décision de l'administration fiscale

Article 172 : L'administration fiscale dispose d'un délai de quatre-vingt-dix (90) jours à compter de la date de présentation de la réclamation, éventuellement prolongé du délai mis par le contribuable pour régulariser sa réclamation, pour notifier sa décision au contribuable.

A défaut de notification à l'expiration de ce délai, la réclamation contentieuse du contribuable est réputée fondée et tacitement acceptée par l'administration fiscale.

La décision de l'administration fiscale peut être une décision de rejet, une décision d'admission partielle ou une décision d'admission totale. Elle doit être prise par le Directeur Général ou l'autorité compétente, ou, sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, par tout agent de l'administration fiscale ayant reçu délégation. Cette délégation de signature doit être publiée suivant les formes requises en matière de publicité des actes administratifs.

Nonobstant les dispositions de l'alinéa 3 du présent article, aucun agent de l'administration fiscale, délégataire, ne peut signer, sous peine de nullité, une décision contentieuse relative à des redressements ou à une imposition dont il est à l'origine.

Cette décision, qui doit être motivée en cas de rejet ou d'admission partielle, est notifiée par écrit au contribuable par l'administration fiscale, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique.

Article 173 : Le dégrèvement est le fait pour l'administration fiscale d'annuler totalement ou partiellement une somme mise à la charge du contribuable.

L'administration fiscale, suite à une réclamation contentieuse, peut procéder au dégrèvement totale ou partielle en cas d'une décision d'admission totale ou partielle.

Le dégrèvement est d'office lorsque la révision est à l'initiative de l'administration fiscale.

Article 174 : Lorsqu'une somme mise à la charge du contribuable est annulée totalement ou partiellement par voie de dégrèvement, l'administration peut compenser ou rembourser au contribuable les sommes précédemment perçues, excédant celles maintenues à sa charge.

Section 2 : Saisine du Juge de l'impôt

Article 175 : Tout contribuable qui ne s'estime pas satisfait de la décision prise par l'administration fiscale à l'issue de l'instruction de sa réclamation contentieuse, a la possibilité de saisir le Juge de l'impôt pour lui en demander la révision.

Article 176 : Tout contribuable pour lequel l'administration n'a pas exécuté dans le délai légal la décision prise ou réputée prise à l'issue de l'instruction de sa réclamation contentieuse, peut saisir le Juge de l'impôt pour lui en demander l'exécution par voie judiciaire.

Sous-section 1ère : Conditions de recevabilité de la saisine du Juge de l'impôt

Article 177 : Le recours doit être formulé par écrit, signé du requérant et émaner du contribuable, de son représentant légal ou de tout autre représentant dûment habilité, pour produire les effets de droit qui y sont attachés.

Il est transmis au greffe de la juridiction compétente où il est enregistré, accompagné de toutes les pièces utiles du dossier, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique. Un accusé réception est délivré au contribuable, à son représentant légal ou à tout autre représentant dûment habilité.

Sous-section 2 : Délai de saisine

Article 178 : Le délai dont dispose le contribuable pour former un recours devant le Juge de l'impôt est de trente (30) jours. Il court à compter de la date, soit à laquelle le contribuable a été régulièrement informé de la décision rendue par l'administration fiscale à l'issue de l'instruction de sa réclamation contentieuse, soit à laquelle le délai imparti à l'administration fiscale pour répondre à la réclamation du contribuable a expiré.

Sous-section 3 : Sursis de paiement des sommes en litige

Article 179 : Le recours devant le Juge compétent n'est pas suspensif de paiement. Le requérant qui entend surseoir au paiement des sommes dont il est redevable, doit en faire la demande expresse auprès du Juge compétent.

Sous-section 4 : Principe du contradictoire dans la procédure judiciaire

Article 180 : Le Juge de l'impôt recueille les arguments des parties et leur communique ceux de la partie adverse. Chacune des parties doit être en mesure de discuter l'énoncé des faits et les moyens juridiques que ses adversaires lui opposent.

Article 181 : Une copie de la requête introductive d'instance, accompagnée des pièces et documents joints, est notifiée à l'administration fiscale par le greffe, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique, dès leur réception par ce dernier.

Les mémoires y afférents, accompagnés des pièces et documents joints, sont transmis, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique, au greffe de la juridiction compétente, où ils sont enregistrés.

Un accusé de réception est délivré sur demande à la partie remettante, à son représentant légal ou à tout autre représentant dûment habilité.

La copie de chacun des mémoires échangés, accompagnés des pièces et documents joints, est notifiée à la partie adverse par le greffe, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique, dès leur réception par ce dernier.

Article 182 : Les parties disposent chacune d'un délai de trente (30) jours à compter de la date à laquelle elles ont été régulièrement informées de la transmission de la requête introductive d'instance ou du dépôt d'un mémoire au greffe, pour répondre aux arguments de la partie adverse par la production d'un mémoire ou faire connaître si elles désirent recourir à une expertise.

Article 183 : Lorsque l'expertise est requise par le Juge de l'impôt ou sollicité par l'une des parties, l'expertise sollicitée est réalisée dans les conditions et selon les formes prévues par les dispositions internes de chaque États membre.

Le Juge de l'impôt décide de la date de clôture des échanges.

Sous-section 5 : Médiation

Article 184 : La médiation en matière fiscale est une procédure par laquelle les parties à un litige fiscal conviennent de recourir à un tiers médiateur pour son règlement amiable. La médiation est exclusivement mise en œuvre pendant la phase contentieuse devant les juridictions, soit à l'initiative du contribuable ou de l'administration fiscale, soit sur invitation d'une juridiction administrative compétente, dans les conditions définies par l'Acte Uniforme OHADA relatif à la médiation.

Article 185 : La procédure de médiation prend fin soit par la conclusion d'un accord écrit, signé par les parties et éventuellement par le médiateur, soit par la déclaration écrite des parties adressée au médiateur indiquant qu'elles mettent fin à la procédure de médiation, à la date de la déclaration, soit enfin par la déclaration écrite du médiateur indiquant, après consultation des parties que la procédure de médiation ne peut pas aboutir.

Les impositions arrêtées à l'issue de la procédure de médiation doivent être acquittées immédiatement par le contribuable, sous peine de résolution de l'accord de médiation conclu avec l'administration fiscale.

Les modalités d'application des présentes dispositions seront précisées dans le droit interne des États membres.

Sous-section 6 : Décision du Juge de l'impôt

Article 186 : La décision du Juge de l'impôt peut être favorable ou défavorable, partiellement ou totalement, au contribuable comme à l'administration fiscale.

Cette décision, qui doit être motivée, est notifiée par écrit par le greffe de la juridiction compétente au contribuable et à l'administration fiscale, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique.

La partie qui ne s'estime pas satisfaite de la décision rendue par le juge de l'impôt peut la contester et en demander la révision en exerçant les voies de recours à sa disposition.

CHAPITRE III : Procédures gracieuses

Section 1ère : Décisions gracieuses basées sur des éléments de contexte

Article 187 : L'administration fiscale, en se basant sur des éléments de contexte, peut procéder à la remise ou à la modération gracieuse de sommes mises à la charge du contribuable, lorsque ce dernier n'en conteste, ni le bien-fondé, ni le montant et qu'il justifie de difficultés financières le mettant dans l'impossibilité de régler, dans un délai raisonnable laissée à l'appréciation de l'administration fiscale, tout ou partie des sommes restant à sa charge.

Article 188 : L'administration fiscale peut également, bien qu'aucune difficulté financière ne soit invoquée, procéder à la remise ou à la modération gracieuse de sommes mises indûment à la charge du contribuable, y compris lorsqu'elles ont été réglées, lorsque le délai pour intenter un recours contentieux est expiré.

Section 2 : Décision de l'administration fiscale

Article 189 : La décision gracieuse de l'administration fiscale, qui n'est pas susceptible de recours contentieux, peut-être une décision de rejet, une décision de remise gracieuse ou une décision de modération gracieuse, conditionnelle ou non. Elle doit être prise par l'autorité compétente.

Article 190 : Cette décision est notifiée par écrit au contribuable par l'autorité compétente, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique. Le contribuable conserve le droit de présenter une nouvelle demande auprès de l'autorité compétente s'il ne s'estime pas satisfait de la décision prise.

L'administration doit procéder à l'exécution de la décision dans un délai ne dépassant pas quinze (15) jours, à compter de la notification de la décision.

Section 3 : Délai de recours

Article 191 : Le délai dont dispose le contribuable pour former un recours gracieux est de quinze (15) jours. Il court à compter de la date à laquelle le contribuable a été régulièrement informé de la décision prise par l'autorité compétente.

CHAPITRE IV : Administration et charge de la preuve en matière de révision

Section 1ère : Principe en matière d'administration et charge de la preuve

Article 192 : Exception faite des cas de présomption légale, quiconque en matière fiscale se prévaut d'une situation de fait ou de droit, qu'il s'agisse du contribuable, d'un tiers ou de l'administration fiscale, doit en apporter la preuve.

Article 193 : Les éléments régulièrement déclarés ou régulièrement mentionnés sur un document opposable aux tiers, quel qu'en soit l'auteur et sur quelque support que ce soit, font foi jusqu'à preuve du contraire.

Article 194 : Le contenu des procès-verbaux, régulièrement dressés par un officier ministériel ou par tout agent assermenté et autorisé pour le faire, fait foi jusqu'à preuve du contraire.

Section 2 : Moyens de preuve

Article 195 : Sauf dispositions contraires, la charge de la preuve en matière fiscale, peut être apportée par tout moyen.

Section 3 : Preuve à la charge de l'administration

Article 196 : La charge de la preuve incombe notamment à l'administration fiscale lorsque :

- le litige porte sur l'existence même d'une obligation fiscale ;
- le litige porte sur le bien-fondé de la procédure utilisée ;
- le litige porte sur le montant d'une imposition établie dans le cadre d'une procédure de rectification contradictoire ;
- pour apprécier des questions de fait soulevées par le contribuable, la commission de conciliation visée à l'article 159 n'a pas été saisie en dépit de la demande du contribuable ou a émis un avis défavorable à l'administration fiscale que cette dernière n'a pas suivi ;
- l'administration fiscale demande la compensation en matière d'assiette entre un dégrèvement reconnu justifié et les insuffisances ou omissions de toute nature, constatées dans l'assiette ou le calcul des impositions contestées.

Section 4 : Preuve à la charge du contribuable

Article 197 : La charge de la preuve incombe au contribuable notamment :

- lorsque le litige porte sur les éléments qu'il a déclarés ou mentionnés dans un acte qu'il a présenté lui-même à la formalité de l'enregistrement ;

- lorsque le litige porte sur une imposition établie par l'administration fiscale avec son plein accord ou s'il s'est abstenu de répondre dans le délai qui lui était imparti pour le faire ;

- lorsque le litige porte sur une imposition établie en application d'une présomption légale ;

- lorsque le litige porte sur le montant d'une imposition établie dans le cadre d'une procédure d'imposition d'office ;

- lorsque le contribuable fait état d'une situation de fait ou d'une dépense, d'une perte sur créance, d'un amortissement, d'une provision ou de toute autre charge entraînant par elle-même un allégement d'impôt ;

- lorsque, s'agissant d'un différend sur l'interprétation d'un texte, l'intéressé soutient que l'imposition contestée a été établie en méconnaissance d'une première décision le concernant et qui a été, à l'époque, formellement admise par l'administration fiscale ;

- lorsque, usant du droit de compensation en matière d'assiette, le contribuable invoque une surtaxe commise à son préjudice en cas de double imposition ou en cas de rectification effectuée par l'administration fiscale.

Article 198 : Au cours des opérations de contrôle fiscal, la constatation de la carence de production de pièces justificatives sur procès-verbal ou tout autre document en tenant lieu lors de l'intervention en entreprise emporte l'irrecevabilité absolue desdites pièces ultérieurement en phase contentieuse, aussi bien devant l'administration que devant le Juge de l'impôt.

TITRE 6 : PROCÉDURES DE RECOUVREMENT

CHAPITRE Ier : Dispositions générales

Section 1ère : Obligations de paiement à la charge du contribuable

Article 199 : Sous peine de poursuites, tout contribuable a l'obligation de s'acquitter, dans le délai fixé et selon les modalités prévues par les textes législatifs ou réglementaires, du montant des impôts, contributions, droits, taxes, redevances, soultes, pénalités ou intérêts de retard, de quelque nature que ce soit, dont il est redevable.

Section 2 : Compétence du receveur des impôts en matière de recouvrement

Article 200 : Le recouvrement des sommes visées à l'article précédent est confié au receveur des impôts. Comptable public assermenté, le receveur des impôts est nommé conformément au droit interne des États membres.

Section 3 : Modes de paiement

Article 201 : Le receveur des impôts procède au recouvrement des droits et taxes liquidés par les contribuables et payés spontanément par ceux-ci ou émis suite à des redressements issus des contrôles. Le paiement des impôts, contributions, droits, taxes, redevances,

soultes, pénalités ou intérêts de retard, de quelque nature que ce soit, ou de toute somme s'y rapportant, est effectué dans la devise nationale et suivant les moyens de paiement autorisés, y compris par voie électronique ou par la voie de la monnaie électronique par téléphonie mobile.

Le paiement des impôts, contributions, droits, taxes, redevances, soultes, pénalités ou intérêts de retard, de quelque nature que ce soit, ou de toute somme s'y rapportant, donne lieu à la délivrance d'une quittance.

Article 202 : Sous réserve des dispositions, législatives ou réglementaires prévoyant le paiement obligatoire par prélèvement, télépaiement ou virement au-delà de certains montant ou pour certaines catégories de contribuables, le paiement en numéraire est accepté à la caisse du receveur des impôts chargé du recouvrement dans la limite de 100.000 FCFA par opération.

Article 203 : Sous réserve des dispositions, législatives ou réglementaires prévoyant le paiement obligatoire par prélèvement, télépaiement ou virement au-delà de certains montant ou pour certaines catégories de contribuables, le paiement par chèque est accepté.

Section 4 : Paiement spontané

Article 204 : Les sommes, dont le montant est déterminé par le contribuable lui-même, doivent être acquittées spontanément dans les délais fixés et selon les modalités de paiement prévues par les textes législatifs ou réglementaires.

En cas de défaut de paiement à l'échéance, le receveur des impôts émet un titre authentifiant la créance du Trésor pour les sommes restantes dues. Il en va de même pour toutes les autres sommes recouvrées par le receveur des impôts, de quelque nature que ce soit, lorsque leur montant est déterminé directement par l'administration fiscale.

Sous peine de forclusion, le titre authentifiant la créance du Trésor doit impérativement intervenir dans le délai de reprise de l'administration fiscale.

CHAPITRE II : Recouvrement amiable

Article 205 : Préalablement aux poursuites, le receveur des impôts est tenu d'authentifier sa créance, qu'elle résulte ou non de la déclaration du contribuable, par l'établissement et la notification d'un avis de mise en recouvrement ou de tout autre document en tenant lieu conformément au droit interne des États membres.

L'avis de mise en recouvrement notifié au contribuable indique le montant de la dette dont il doit s'acquitter dans un délai légal fixé par chaque Etat membre sous peine de poursuites.

Section 1ère : Avis de mise en recouvrement

Sous-section 1ère : Titre exécutoire et authentification de la créance

Article 206 : Sous réserve de dispositions spécifiques visées par la présente Directive, l'avis de mise en recouvrement est le titre exécutoire par lequel le receveur des impôts authentifie la créance et la prend en charge.

L'avis de mise en recouvrement est notifié par le receveur des impôts, suivant les moyens de communication autorisés, y compris par voie électronique, à tout redevable de sommes dont le recouvrement lui incombe, lorsque le paiement n'a pas été effectué en totalité à la date d'exigibilité.

L'avis de mise en recouvrement est édité en double exemplaire. Le premier est conservé par le receveur des impôts et le second est notifié au contribuable, à son représentant légal ou à tout autre représentant dûment habilité. A la demande du redevable, de son représentant légal ou à de tout autre représentant dûment habilité, il peut leur en être délivré une copie en cas de perte ou de destruction de l'exemplaire notifié.

Sous-section 2 : Forme et contenu de l'avis de mise en recouvrement

Article 207 : L'avis de mise en recouvrement peut être émis, sous l'autorité et la responsabilité du receveur des impôts par les agents de son service ayant reçu délégation pour le faire. Cette délégation de signature doit être publiée suivant les formes requises en matière de publicité des actes administratifs.

L'avis de mise en recouvrement peut être établi selon une procédure d'émission automatique ou une procédure d'émission manuelle. En cas d'émission automatique, l'avis de mise en recouvrement est dispensé de la signature de son auteur, dès lors qu'il comporte ses prénom, nom et qualité, ainsi que la mention du service auquel ce dernier appartient.

L'avis de mise en recouvrement, qui doit comporter toutes les mentions obligatoires fixées par le droit interne des États membres, ouvre au contribuable un délai de quinze (15) jours pour s'acquitter de sa dette.

Article 208 : En cas de prise en charge concomitante de plusieurs créances au nom du même débiteur par le même receveur des impôts, la notification d'un avis de mise en recouvrement commun est possible.

Sous-section 3 : Effets de la notification de l'avis de mise en recouvrement

Article 209 : L'avis de mise en recouvrement ne produit ses effets qu'à l'encontre de la personne à laquelle il est notifié. Il peut s'agir du redevable, comme des tiers solidairement responsables, visés à l'article 218 de la présente Directive, du paiement des sommes restant dues par le redevable.

Article 210 : Deux effets s'attachent à la notification de l'avis de mise en recouvrement : l'ouverture du délai de réclamation contentieuse pour le contribuable et l'ouverture du délai de l'action en recouvrement pour le receveur des impôts.

Sous-section 4 : Délai de l'action en recouvrement

Article 211 : Le receveur des impôts qui n'a fait aucun acte de poursuite contre un redevable réel durant quatre (04) années consécutives à compter de la notification de l'avis de mise en recouvrement, est déchu de tous droits et de toute action contre ce redevable.

Cependant il y a imprescriptibilité pour le redevable légal qui n'a pas versé les impôts, droits et taxes, retenus aux tiers pour le compte du Trésor public.

Sous-section 5 : Octroi de facilités de paiement

Article 212 : Le receveur des impôts ou, sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, tout agent du service ayant reçu délégation pour le faire, peut, dans le cadre d'une décision gracieuse basée sur des éléments d'opportunité, accorder au redevable, sous conditions, le paiement de sa dette en plusieurs versements, le cas échéant assorti de garanties et sans préjudice de l'application ultérieure d'un intérêt de retard sur les sommes acquittées.

La délégation de signature accordée à un agent pour octroyer des facilités de paiement aux contribuables doit être publiée suivant les formes requises en matière de publicité des actes administratifs.

Le respect du plan de règlement octroyé suspend l'action en recouvrement et dispense le comptable public chargé du recouvrement de la faculté de publier le privilège du Trésor sur les créances visées. En cas de non-respect d'une des échéances fixées et des obligations fiscales courantes, tant en matière de déclaration que de paiement, le receveur des impôts met fin au plan de règlement accordé et les sommes restant dues par le redevable deviennent immédiatement exigibles.

Section 2 : Garanties du recouvrement

Article 213 : Le recouvrement des impôts, droits, taxes, redevances, soultes, pénalités et intérêts de retard, de quelque nature que ce soit, est garanti par des sûretés, qui confèrent au receveur des impôts un droit de préférence et un droit de suite par rapport aux autres créanciers du redevable.

Sous-section 1ère : Privilège du Trésor

Article 214 : Le privilège du Trésor est un privilège général. Il s'exerce de plein droit tant que la créance privilégiée n'est pas atteinte par la prescription, sur tous les biens mobiliers appartenant au redevable en quelque lieu qu'ils se trouvent.

Article 215 : La publicité du privilège du Trésor, facultative, est faite à la diligence du receveur des impôts suivant les moyens de publicité autorisés, y compris suivant les moyens de publicité en ligne. Valable trois (03) ans, elle tend à informer les tiers de la situation financière réelle du redevable lorsque l'importance des dettes fiscales l'exige. Au-delà de ce délai, si les circonstances demeurent, elle peut être renouvelée.

Les frais d'inscription et de radiation du privilège du Trésor, lorsque l'inscription est devenue sans objet dès lors que le redevable s'est acquitté de sa dette, sont à la charge du Trésor.

Sous-section 2 : Hypothèque légale du Trésor

Article 216 : L'hypothèque légale du Trésor, indépendamment de l'hypothèque conventionnelle que peut toujours prendre le receveur des impôts en accord avec le redevable ou de l'hypothèque judiciaire décidée par un Juge, s'exerce de plein droit, tant que

la créance privilégiée n'est pas atteinte par la prescription, sur tous les biens immobiliers appartenant au redevable.

Article 217 : A la différence du privilège du Trésor, l'hypothèque légale du Trésor doit être publiée pour être opposable aux tiers et prendre rang à la date de la publication au fichier immobilier. Cette publication, valable trois (3) ans, est faite à la diligence du receveur des impôts, suivant les moyens de publicité autorisés, lorsque l'importance des dettes fiscales l'exige. Au-delà de ce délai, si les circonstances demeurent, elle peut être renouvelée.

Sous-section 3 : Contestation et mainlevée des garanties

Article 218 : Les mesures de publicité des garanties du recouvrement peuvent être contestées par le redevable afin d'en obtenir la mainlevée.

Sous-section 4 : Tiers solidairement responsable

Article 219 : Pour l'application des dispositions de la présente Directive, sont notamment déclarés indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes mises à la charge du contribuable :

- les ayants-droits d'un contribuable décédé en ayant accepté la succession, sont reconnus indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes restant dues par le défunt ;

- les administrateurs ou dirigeants, de droit ou de fait, associés ou non, de sociétés, groupements et autres personnes morales, qui sont directement impliqués dans le contrôle ou la gestion, sont reconnus indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes mises à la charge de ces structures, dès lors que leur comportement, intentionnel ou non, est à l'origine de l'incapacité de ces dernières à s'acquitter de leurs obligations fiscales dans le délai imparti ;

- les actionnaires ou associés de sociétés, groupements et autres personnes morales, qui sont directement impliqués dans le contrôle ou la gestion, sont reconnus indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes mises à la charge de ces structures, dès lors que leur comportement, intentionnel ou non, est à l'origine de l'incapacité de ces dernières à s'acquitter de leurs obligations fiscales dans le délai imparti ;

- les représentants nommés ou désignés en cas d'absence d'établissement stable de personnes non-résidentes, sont reconnus indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes mises à la charge de ces dernières ;

- les complices de délits fiscaux sont reconnus indéfiniment et solidairement responsables du paiement des sommes, résultant de ces délits, mises à la charge de leurs auteurs.

Section 3 : Mesures conservatoires

Article 220 : Lorsque aucune disposition légale ou réglementaire ne prévoit de garantie ou lorsque celles présentées par le redevable ont été rejetées, le receveur des impôts a la possibilité de prendre des mesures conservatoires.

Article 221 : Les mesures conservatoires désignent les garanties que le receveur des impôts peut constituer sur un ou plusieurs éléments du patrimoine du redevable en vue de sauvegarder les droits du Trésor et d'éviter que le redevable disparaisse sans laisser d'adresse ou n'organise son insolvabilité.

La garantie prise à titre conservatoire a pour effet de rendre le bien saisi indisponible pendant trois (03) ans, délai au-delà duquel elle peut être renouvelée si les circonstances demeurent. Durant ce délai, le bien saisi ne peut pas être cédé sans l'accord préalable du receveur des impôts à l'origine de ladite mesure conservatoire.

Article 222 : Le receveur des impôts est fondé à prendre des mesures conservatoires dès lors qu'il justifie de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement de sommes qu'il a pris en charge ou, en cas de contrôle fiscal en cours, qu'il est susceptible de prendre en charge bien que la créance n'existe pas encore.

Article 223 : La saisie mobilière à titre conservatoire peut porter sur tous les biens mobiliers appartenant au redevable, même s'ils sont détenus par un tiers. Elle a pour effet de rendre les biens indisponibles. Elle n'est opposable aux tiers qu'au jour de l'accomplissement de la formalité de publicité requise.

Le fonds de commerce, juridiquement distinct des éléments d'actif qui le composent, constitue une universalité juridique. En tant que tel, il a le caractère d'un meuble globalement incorporel. Son nantissement constitue une saisie mobilière à titre conservatoire.

Sur présentation d'un titre exécutoire, la saisie mobilière à titre conservatoire peut faire l'objet d'une conversion en saisie-vente.

Article 224 : La saisie immobilière à titre conservatoire peut porter sur tous les biens immobiliers appartenant au redevable. Elle a pour effet de rendre le bien saisi indisponible. Le bien saisi ne pas être cédé sans l'accord préalable du receveur des impôts. La saisie immobilière à titre conservatoire n'est opposable aux tiers qu'au jour de l'accomplissement de la formalité de publicité requise.

Sur présentation d'un titre exécutoire, la saisie immobilière à titre conservatoire peut faire l'objet d'une conversion en saisie immobilière.

Article 225 : Une mesure conservatoire prise par un receveur des impôts peut être contestée par le redevable afin d'en obtenir la mainlevée.

CHAPITRE III : Recouvrement forcé

Article 226 : La notification de l'avis de mise en recouvrement ouvre au redevable un délai de quinze (15) jours pour s'acquitter de sa dette. A l'expiration de ce délai et à défaut de règlement, le receveur des impôts adresse au contribuable une lettre de mise en demeure.

de payer lui accordant un délai supplémentaire de cinq (05) jours pour s'acquitter de sa dette fiscale faute de quoi le receveur des impôts est en droit de procéder au recouvrement forcé des sommes restant dues, en engageant toutes les poursuites utiles.

Section 1ère : Blocage des comptes bancaires

Article 227 : Le receveur des impôts peut faire procéder au blocage de ses comptes bancaires du débiteur jusqu'à ce que ce dernier se soit acquitté de l'intégralité de sa dette. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

Section 2 : Suspension de la licence d'importation

Article 228 : Le receveur des impôts peut faire procéder à la suspension de la licence d'importation du débiteur et à sa radiation dans le fichier des importateurs à la Douane jusqu'à ce que ce dernier se soit acquitté de l'intégralité de sa dette. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

Section 3 : Exclusion temporaire des marchés publics

Article 229 : Le receveur des impôts peut faire procéder à l'interdiction pour le débiteur de soumissionner aux marchés publics, jusqu'à ce que ce dernier se soit acquitté de l'intégralité de sa dette. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

Section 4 : Mesures d'information des tiers

Article 230 : L'information des tiers sur la situation financière réelle du redevable répond à un double objectif : informer les acteurs économiques sur les risques d'insolvabilité du débiteur et inciter ce dernier à s'acquitter rapidement de sa dette pour éviter cette mauvaise publicité. L'information des tiers est assurée par les dispositifs suivants :

- les mesures de publicité du privilège et de l'hypothèque légale du Trésor que le receveur des impôts peut prendre, sur la base d'un titre exécutoire, lorsque l'importance des dettes l'exige ;

- les mesures de publicité des saisies demandées à titre conservatoire par le receveur des impôts, en dépit de l'absence de titre exécutoire, dès lors qu'il existe des circonstances susceptibles de menacer le recouvrement ;

- les mesures de publicité en cas de fermeture administrative des locaux du redevable ;

- les mesures de publicité des saisies mobilières et immobilières demandées par le receveur des impôts sur la base d'un titre exécutoire ;

- la publication sur le site internet de l'administration fiscale de la liste nominative des redevables avec l'indication du montant global des sommes restant dues, limitée aux seuls débiteurs dont le montant global de la dette fiscale est supérieur au seuil arrêté par le Directeur Général des Impôts.

Section 5 : Mise en fourrière des véhicules

Article 231 : Le receveur des impôts peut faire procéder à l'immobilisation et à la mise en fourrière des véhicules du débiteur, jusqu'à ce que ce dernier se soit acquitté de l'intégralité de sa dette. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

Section 6 : Fermeture administrative

Article 232 : Lorsque cinq (5) jours après la notification de la mise en demeure de payer, le redevable ne s'est toujours pas acquitté des sommes réclamées, le receveur des impôts peut faire procéder, par huissier de Justice ou par tout agent de l'administration fiscale, à la fermeture administrative des locaux professionnels du redevable. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

Article 233 : La fermeture administrative peut être contestée par le redevable afin d'en obtenir la mainlevée.

Section 7 : Autres mesures de poursuite

Article 234 : Les États membres peuvent prévoir dans leur droit interne d'autres mesures de poursuite au cas où le contribuable ne s'acquitte pas de sa dette dans le délai prévu à l'article 225 de la présente Directive.

Section 8 : Saisies mobilières, immobilières et saisie-attribution

Article 235 : Pour ce qui est de la saisie mobilière, immobilière et saisie-attribution, les dispositions de l'Acte Uniforme OHADA s'appliquent.

Section 9 : Assistance mutuelle au recouvrement

Article 236 : Les États membres se prêtent mutuellement assistance dans le recouvrement conformément à l'article 28 de la Convention sur la non double imposition à l'IRPP du 8 Avril 2019.

CHAPITRE IV : Admission en non-valeur des créances irrécouvrables

Section 1ère : Créances irrécouvrables

Article 237 : Le receveur des impôts peut, dans les conditions fixées par voie réglementaire, demander l'admission en non-valeur des créances irrécouvrables qu'il a pris en charge.

Les créances irrécouvrables sont celles dont le recouvrement n'a pu être mené à son terme malgré toutes les diligences effectuées par le receveur des impôts. Au vu des moyens et efforts qui ont été déployés, l'irrécouvrabilité des sommes restant dues est désormais certaine, toute nouvelle action en recouvrement est vaine.

Il en va de même des créances pour lesquelles l'action en recouvrement n'est juridiquement plus possible. Le receveur des impôts n'a plus dès lors aucun moyen de droit pour exiger le paiement des sommes restant dues.

Section 2 : Effets de l'admission en non-valeur

Article 238 : Le pouvoir de statuer sur les demandes d'admission en non-valeur appartient à l'autorité compétente, ou sous l'autorité et la responsabilité de ce dernier, à tout agent de l'administration fiscale, conformément au droit interne des États membres.

Article 239 : L'admission en non-valeur d'une créance irrécouvrable vaut décharge de la responsabilité du receveur des impôts l'ayant pris en charge. Elle n'éteint pas la dette, c'est une mesure d'ordre budgétaire et comptable qui, contrairement à une remise gracieuse, ne fait pas obstacle à un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où le débiteur revient à meilleure fortune.

CHAPITRE V : Procédures de remboursement d'impôt, remboursement d'indu ou de trop perçu

Article 240 : L'État est tenu de rembourser sur demande du contribuable ou de ses ayants droits, les sommes, de quelque nature que ce soit, qu'il a indûment perçues ou perçues en trop au cours des trois (03) années précédentes. Les modalités de mise en œuvre de cette disposition sont déterminées par le droit interne des États membres.

TITRE 7 : SANCTIONS ET INTÉRÊTS DE RETARD

Article 241 : Les sanctions de toute nature relèvent du domaine de la loi. Elles répondent au principe de proportionnalité de la peine par rapport à la gravité du manquement ou de l'infraction commise.

CHAPITRE Ier : Intérêts de retard

Article 242 : Toute créance de nature fiscale, dont l'établissement ou le recouvrement incombe à l'administration fiscale, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal donne lieu au versement d'intérêts de retard par le contribuable ou son représentant.

Les intérêts de retard ont pour objet de compenser le préjudice subi du fait d'un paiement tardif. Ils n'ont pas le caractère de sanction au sens de l'article 240.

Le taux et les modalités de calcul de ces intérêts de retard sont déterminés par chaque État membre.

CHAPITRE II : Sanctions administratives

Article 243 : Sauf disposition législative contraire, les sanctions administratives prévues dans la présente Directive se cumulent et s'ajoutent aux intérêts de retard. Elles sont notifiées à l'auteur du manquement par l'administration fiscale de manière motivée, tant dans leur principe que dans leur montant. Elles peuvent faire l'objet d'une demande de remise ou de modération gracieuse dans les mêmes conditions que celles visées au Titre V de la présente Directive.

Article 244 : Les manquements suivants peuvent notamment donner lieu à l'application d'une amende ou d'une majoration fiscale, dont le montant et les modalités et sont déterminés par chaque État membre :

- le défaut ou dépôt tardif d'une demande d'immatriculation, d'une déclaration, d'un document annexe s'y rapportant ou d'un acte à l'enregistrement ou à la publicité foncière ;

- l'insuffisance, l'omission ou l'inexactitude dans les éléments portés sur une déclaration, un document annexe s'y rapportant ou un acte présenté à l'enregistrement ou à la publicité foncière ;

- l'insuffisance, l'omission ou l'inexactitude des éléments portés sur une demande de remboursement de crédit de taxe sur la valeur ajoutée ne permettant pas à l'administration fiscale de s'assurer en de la véracité de tout ou partie du montant de la taxe sur la valeur ajoutée déduite ;

- le défaut ou dépôt tardif, l'insuffisance, l'omission ou l'inexactitude des éléments portés sur une déclaration incombant à un tiers-déclarant ;

- le non-respect des règles de facturation, l'utilisation de factures falsifiées ou fictives, l'absence de mention ou mention erronée du NIUR sur une facture, une déclaration ou tout autre support ;

- la délivrance par un tiers de documents permettant de minorer l'impôt dû ou de bénéficier d'un avantage indu ;

- le non-respect des modalités de déclaration ou de paiement ;

- le défaut de conservation des livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration, durant le délai légal et dans les conditions de conservation autorisées, y compris sur support informatique ;

- le refus de se soumettre au droit d'enquête, au droit de visite et de saisie, au droit de contrôle des entrepôts, au droit de contrôle des logiciels et systèmes de caisse, au droit de communication ou tout comportement y faisant obstacle.

Article 245 : Au sens de l'article 244, 5ème tiret, tout achat pour lequel il n'est pas présenté de facture régulière et conforme à la nature, à la quantité et à la valeur des marchandises cédées, ainsi qu'à la correcte identification du vendeur, est réputé avoir été effectué en fraude des taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, quelle que soit la qualité du vendeur au regard desdites taxes.

En pareil cas, l'acheteur est, soit personnellement, soit solidairement avec le vendeur si celui-ci est connu, tenu de payer lesdites taxes sur le montant de cet achat, ainsi que les intérêts de retard et les pénalités exigibles.

CHAPITRE III : Sanctions pénales

Article 246 : Sauf dispositions législatives contraires, les sanctions pénales, dont le principe et le quantum sont déterminés par le droit interne des États membres, se cumulent avec les sanctions administratives visées dans la présente Directive.

Les sanctions pénales et les peines applicables sont déterminées par le droit interne des États membres.

TITRE 8 : DISPOSITIONS DIVERSES ET FINALES

Article 247 : Les États membres doivent transposer la présente Directive dans leur législation nationale dans un délai raisonnable, tout en veillant à ce que ses objectifs soient atteints, que les droits et obligations qui en découlent soient correctement mis en œuvre et ce, en droite ligne des spécificités de leur cadre juridique national.

Article 248 : Les États membres déterminent en cas de besoin dans leur législation nationale les règles complémentaires relatives aux procédures fiscales reprises dans la présente directive.

Ils transmettent à la Commission de la CEMAC, toute disposition nouvelle, non prévue par la présente Directive, adoptées dans leur législation nationale, afin de permettre le cas échéant, la révision de la Directive communautaire après avis de la Commission Permanente de l'Harmonisation Fiscale et Comptable.

Article 249 : Dans le cadre de l'évaluation annuelle de la Réforme Fiscalo-Douanière, la Commission de la CEMAC soumettra au Conseil des Ministres un rapport présentant les conditions d'application effective de la présente Directive par les États membres. De même, elle devra apporter une assistance conséquente à tout État membre qui en fera la demande pour la bonne application des dispositions de cette Directive.

Article 250 : La présente Directive prend effet au lendemain de sa notification aux États membres de la Communauté.

Elle sera publiée au Bulletin Officiel de la Communauté et, à la diligence des Autorités nationales, aux journaux officiels des États membres.

BANGUI, le 09 JAN 2025

LE PRÉSIDENT

Pr. Richard FILAKOTA