

FLASH INFO

Novembre 2022

LE RÉGIME FISCAL DE L'ASSISTANCE TECHNIQUE

- I. Définition et champ d'application de l'assistance technique
- II. Taxation à la taxe sur la valeur ajoutée
- III. Retenue à la source de 20 %
- IV. Déductibilité de l'assistance technique

En application du régime fiscal de droit commun, les rémunérations payées pour assistance technique par les entreprises exerçant une activité au Congo obéissent à des règles fiscales précises.

D'une part, elles sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans la mesure où le service est utilisé au Congo.

D'autre part, elles sont soumises à la retenue à la source de 20 % de l'article 185 ter du tome I du livre 1.

Enfin, la déductibilité de ces rémunérations d'assistance technique peut être limitée pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise locale bénéficiant de l'assistance technique.

Des conventions fiscales limitant les doubles impositions peuvent cependant atténuer ces charges fiscales.

- **Les études** : sont habituellement des services accordés à une entreprise qui entend réaliser de nouveaux projets aussi bien techniques (ex. : installation d'un nouveau matériel de fabrication) que commerciaux (ex. : lancement d'un nouveau produit).
- **L'assistance technique** consiste généralement en une aide apportée à une entreprise pour exercer son métier (ex. : détachement momentané de personnel à haute compétence).
- **L'assistance comptable** est constituée par une intervention dans la gestion des comptes d'une entreprise.
- **L'assistance financière** peut consister, par exemple, en un concours dans la gestion financière d'une société, rémunérée par des commissions (à l'exclusion des intérêts dont la déduction obéit à un autre régime fiscal).
- **Les « frais de siège »** consistent en différentes prestations réalisées par le siège social d'une entreprise ou sa maison mère pour la gestion technique, commerciale, administrative, comptable, financière d'une succursale ou d'une filiale.

I. DÉFINITION ET CHAMP D'APPLICATION DE L'ASSISTANCE TECHNIQUE

Au sens habituel du terme, la notion d'assistance technique désigne un certain nombre de services effectifs rendus à une entreprise pour exercer son activité professionnelle ou dans le cadre de sa gestion.

L'assistance technique désigne en règle générale les domaines suivants :

- Études ;
- Assistance financière ;
- Assistance comptable ;
- Frais de siège ;
- Assistance administrative, etc.

D'une manière générale, ces notions recouvrent les services suivants :



II. TAXATION À LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Les sommes payées pour l'assistance technique par une entreprise qui exerce son activité au Congo sont assujetties à la TVA, en vertu du principe de territorialité, si les services qu'elles rémunèrent sont utilisés ou exploités au Congo.

Ceci, même si ces services sont exécutés en tout ou partie hors du Congo. En effet, la TVA est due au lieu d'utilisation de la prestation de services.

Lorsque la personne (physique ou morale) qui consent l'assistance technique n'a ni siège social, ni établissement permanent au Congo, elle doit, en sa qualité de redevable, désigner à l'administration fiscale un représentant solvable accrédité, résidant sur le territoire du Congo, qui est solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt.

En cas de non-désignation d'un représentant, la TVA et, le cas échéant, les pénalités y afférentes doivent être payées par le client résidant au Congo pour le compte de la personne qui n'y a pas d'établissement.

Dans le cas d'assistance technique intergroupe, il est toujours souhaitable que la société filiale congolaise soit expressément désignée comme représentant fiscal.



Pour mémoire, le taux de la TVA est de 18 %. Ce taux est majoré des centimes additionnels de 5 % du montant de la TVA.

Le fait générateur de la TVA est constitué par l'exécution des services.

La TVA est exigible lors de l'encaissement du prix, des avances ou des acomptes. Elle est déductible pour le bénéficiaire de la prestation après le paiement du service et de la TVA correspondante au Trésor public pour le compte du prestataire étranger.⁷

III. RETENUE A LA SOURCE DE 20%

L'article 185 ter du tome I du Code général des impôts dispose que :

« Les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère n'ayant ni domicile, ni résidence fiscale au Congo, font l'objet d'une retenue à la source dont le taux est fixé à 20 %, pour autant qu'elles ont des revenus réalisés au Congo ou en provenant et/ou résultant de travaux ou prestations de toute nature exécutées, fournies ou utilisées au Congo ».



3.1 Personnes concernées

3.1.1. Personnes physiques

La retenue à la source s'applique à toute personne physique qui n'a pas de domicile fiscal au Congo, quelle que soit la catégorie d'imposition dont elle relève.

Le reversement de la retenue à la source par le bénéficiaire de l'assistance technique est libératoire de l'impôt sur le revenu pour son redevable légal (le bénéficiaire de la rémunération).

3.1.2. Personnes morales (sociétés)

La retenue à la source s'applique à toute personne morale qui n'a pas de résidence fiscale au Congo.

La retenue est opérée au titre de l'impôt sur les sociétés (IS). Son reversement par le bénéficiaire de l'assistance technique est libératoire pour le redevable qui est le prestataire de services.

3.2. Rémunérations concernées

Les rémunérations d'assistance technique pour être ainsi soumises à retenue à la source doivent correspondre à des revenus réalisés au Congo ou en provenant et/ou résultant de travaux ou prestations de toute nature exécutées, fournies ou utilisées au Congo.

La rémunération d'une prestation d'assistance technique intégralement exécutée à l'étranger est en conséquence soumise à la retenue à la source.

3.3. Reversement de la retenue à la source

La retenue à la source doit être :

- Calculée sur le montant hors taxes de la facturation ;
- Reversée à l'Inspection divisionnaire des Contributions directes dont dépend le bénéficiaire de l'assistance technique au plus tard le 20 du mois qui suit celui du paiement de l'assistance technique.

3.4. Incidences des conventions fiscales internationales

3.4.1. Convention UDEAC du 13 décembre 1966

Par application des dispositions combinées des articles 10, 20 et 25 de la Convention UDEAC, les rémunérations payées pour assistance technique par une entreprise exploitée au Congo à une entreprise résidente fiscale d'un autre État de l'UDEAC ne sont soumises à aucune retenue à la source au Congo.

De même, et en vertu des dispositions combinées des articles 20, 23 et 25 de la Convention, aucune retenue à la source ne doit être opérée sur les rémunérations payées pour assistance technique par une entreprise exploitée au Congo à une personne domiciliée dans un autre État de l'Union au titre d'une profession libérale.

Cependant, la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique centrale, a mis en place

un règlement n°07/19-UEAC-010A-CM-33 du 07 Avril 2019, portant révision de l'Acte n°5/66-UDEAC-49 du 13 décembre 1966 précitée relative à la non double imposition. Ce règlement est rentré en vigueur le 1er janvier 2021.

Par ce règlement, la CEMAC modifie la convention fiscale visant à éviter la double imposition et l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu entre les pays de la zone CEMAC.

A ce titre, la convention amende notamment les règles de partage d'imposition des revenus (dividendes, intérêts, redevances, etc.) entre Etats membres de la CEMAC.

Ainsi, le Président de la Commission de la CEMAC a fixé les modalités d'application de ce Règlement (Instruction d'application N° 00000388/CEMAC/PC/DMC/DHFC) en reprenant l'article 31 qui dispose :

- Les dispositions de la convention prennent effet :
 - a) A l'égard des impôts retenus à la source pour les montants payés ou crédités à compter du 1er janvier de l'année de la date qui suit la date de la publication de la présente convention dans le bulletin officiel de la communauté,
 - b) A l'égard des autres impôts, pour toute année d'imposition commençant le 1er Janvier de l'année qui suit la date de la publication de la présente convention dans le bulletin officiel de la communauté, ou par la suite ».



➤ Ce règlement produit les effets suivants :

Les bénéficiaires que les entreprises, établies dans l'un des Etats membres, ont réalisé au titre l'année 2021 et Déclarés en 2022 doivent tenir compte des dispositions de la convention modifiée ;

Les prestations de services et les redevances payées par un résident d'un Etat membres vers un bénéficiaire d'un autre Etat membre doivent désormais faire l'objet d'une retenue à la source au taux prévu par la loi interne au plus égal à 10%. Cette retenue qui n'était pas prévue par la convention de 1966, est due sur l'ensemble des services et redevances facturés depuis le 1er janvier 2021.

Concernant la République du Congo, loi interne dispose : « Sous réserve des conventions fiscales internationales, les taux de la retenue à la source sont fixés comme suit : « Les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère n'ayant ni domicile, ni résidence fiscale au Congo, font l'objet d'une retenue à la source dont le taux est fixé à 20%, pour autant qu'elles ont des revenus réalisés au Congo ou en provenant ». Article 185 ter a - (LF 2017).

Ce qui revient à dire que les sociétés implantées au Congo ayant effectué des paiements en faveur des autres sociétés basées dans la zone CEMAC sont désormais assujetties à la RAS à 20%. Cette mesure, qui bien évidemment s'applique pour les revenus de 2021 déclarés en 2022.

Cependant, l'instruction précise que pour les Etats membres dont l'information de la publication au bulletin officiel n'était pas parvenue, de ne pas être pénalisé si de bonne foi le contribuable a appliqué les dispositions de la convention de 1966.



Dans ce cas, les administrations fiscales devront :

- a) Autoriser l'imputation des crédits d'impôt correspondant aux retenus à la source régulièrement pratiquée dans un Etat membre, en application des dispositions de la nouvelle convention ;
- b) Ne pas pénaliser les contribuables qui n'auraient pas appliqués les dispositions de la nouvelle convention, notamment qui n'auraient pas appliqués de retenus en application de l'ancienne convention fiscale, en l'absence d'une publication de la nouvelle convention au Journal officiel national ou sur le site internet de l'administration fiscale nationale.

NB. L'information de la publication au bulletin officiel étant parvenue en date du 12 juillet 2022, les contribuables sont dorénavant tenus à opérer et reverser la retenue à la source sur les prestations réalisées avec les prestataires évoluant dans la zone CEMAC.

La retenue à la source doit être opérée par le bénéficiaire de services établi au Congo et reversée spontanément, accompagnée d'une déclaration.

3.4.2. Convention fiscale franco-congolaise du 27 novembre 1987

Aux termes de la convention, les rémunérations d'assistance technique, n'ayant pas la qualité de « redevances » au sens de ladite convention, payées par une entreprise exploitée au Congo à une entreprise résidente fiscale de France ou à une personne exerçant une profession libérale et résidente fiscale de France sont imposables uniquement en France et ne sont pas passibles de la retenue à la source au Congo à condition que le contribuable justifie du respect de ses obligations fiscales en France.

3.4.3. Convention OCAM du 29 janvier 1971

Bien que l'OCAM ait été dissoute, le Congo, la Côte d'Ivoire et le Gabon ont continué jusqu'en 2015 à appliquer la convention fiscale qui en découlait. Le Congo a rapporté les dispositions

de cette convention dans la loi de finances pour l'année 2015, en son article 126 quater E. point 5.2 Portant Suppression des effets de la Convention OCAM et de l'extension au Congo des conventions fiscales franco-américaines de 1939 et 1946 (article 185 ter du CGI, tome 1), et la Côte d'Ivoire par la note de service n°0143 de la Direction des impôts de Côte d'Ivoire du 26 janvier 2015.

IV. DÉDUCTIBILITÉ DE L'ASSISTANCE TECHNIQUE

4.1. Au regard de la limitation de déductibilité

La déductibilité des sommes versées au titre de l'assistance technique à des personnes non-résidentes au Congo est limitée par les dispositions de l'article 111 du tome I du Code général des impôts.

4.1.1. Charge de la preuve de la déductibilité

L'article 111 du tome I du Code général des impôts dispose que :

« Sont également admises comme charges déductibles, les sommes versées à une personne physique ou morale hors du Congo en rémunération :

- D'une part, des services effectifs, notamment les frais généraux de siège pour la part incombant aux opérations faites au profit d'une entreprise installée au Congo ; les frais d'études, d'assistance technique, financière ou comptable ; les commissions et honoraires ; les intérêts, arrérages et autres produits des obligations, créances, dépôts et cautionnements,
- D'autre part, de l'utilisation des brevets, licences, marques, dessins, procédés de fabrication, modèles et autres droits analogues, à la condition que le débiteur apporte la preuve qu'elles correspondent à des opérations réelles, qu'elles ne présentent pas un caractère anormal et qu'elles ne sont pas exagérées ».

Cette disposition met la preuve de la matérialité des services et de la proportionnalité du prix à la charge de l'entreprise.

En effet, il appartient à l'entreprise de prouver que les services sont réels, et que le prix payé constitue la juste contrepartie.



4.1.2. Limitation de la déductibilité

L'article 111 du tome I du Code général des impôts dispose également que :

« Dans tous les cas, il ne sera pas admis en déduction une somme supérieure à 20 % du bénéfice imposable avant déduction des frais en cause. En cas de déficit, le taux est appliqué sur les résultats du dernier exercice bénéficiaire non prescrit. En l'absence de résultat bénéficiaire sur la période non prescrite, les sommes versées ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

Par dérogation aux dispositions ci-dessus, la déduction des rémunérations versées à l'étranger est limitée à 2 % du chiffre d'affaires hors taxes pour le secteur des bâtiments et travaux publics, les cabinets d'expertise et les bureaux d'études ».

4.1.2.1. Champ d'application de la limitation de déductibilité

La limitation de déductibilité s'applique notamment aux frais d'assistance technique et aux frais d'étude.

En règle générale, il s'agit des sommes payées pour l'exécution des services, c'est-à-dire :

- Le prix hors taxe des services facturés.
- Et **y compris les frais annexes** c'est-à-dire toutes sommes engagées par le prestataire de services pour exécuter sa mission (transport, hébergement, restauration...) et refacturées à la société congolaise. Ces sommes sont considérées au plan fiscal comme entrant dans le prix global des services à la charge du bénéficiaire (rémunérations complémentaires).

4.1.2.2. Mode d'application de la limitation de la déductibilité

La limitation de la déductibilité est établie à partir du résultat de l'exercice mais avant déduction des sommes concernées : c'est-à-dire que les rémunérations concernées doivent normalement être réintégrées au bénéfice net comptable de l'exercice au titre duquel elles ont été prises en charge (avec toutes autres sommes non déductibles) pour déterminer quelle est la fraction éventuelle du montant des services dont la déduction fiscale n'est pas admise.

En cas de déficit, le taux est appliqué sur les résultats du dernier exercice bénéficiaire non prescrit. En l'absence de résultat bénéficiaire sur la période non prescrite, les sommes versées ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

4.1.2.3. Conséquence de la non-déductibilité

Les sommes dont la déduction n'est pas admise sont réintégrées dans l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Elles sont en outre considérées comme des bénéfices distribués et passibles de l'IRVM.



4.2. Incidences des conventions fiscales internationales

Les conventions fiscales internationales influent sur la déductibilité des sommes du bénéfice imposable à deux niveaux :

- Sur la limitation de déductibilité ;
- Sur la conséquence de la non-déductibilité.

4.2.1. Incidence sur la limitation de déductibilité

4.2.1.1. Convention UDEAC du 13 décembre 1966

Cette convention ne comporte pas de disposition dérogatoire à la limitation de déductibilité des sommes versées par des résidents congolais à des résidents d'un autre État de l'Union.

Toutefois, par une correspondance officielle, le Secrétariat général de l'Union a indiqué que cette limitation ne frappe pas les sommes versées par un résident de l'Union à un résident d'un autre État de l'Union.

En conséquence, cette limitation ne saurait s'appliquer pour les sommes versées par un résident congolais à un résident d'un autre État de l'Union.

4.2.1.2. Convention fiscale franco-congolaise du 27 novembre 1987

L'article 26-5° de la Convention franco-congolaise dispose que :

« Les intérêts, redevances et autres dépenses payés par une entreprise d'un État à un résident de l'autre État sont déductibles pour la détermination des bénéfices imposables de cette entreprise dans les mêmes conditions que s'ils avaient été payés à un résident du premier État ».

Par cet article, la convention fiscale franco-congolaise supprime la limitation de la déductibilité prévue par la législation interne sur les sommes versées par un résident congolais à un résident français.

4.3. Au regard de la réglementation sur les prix de transferts

4.3.1. Les sommes versées aux sociétés apparentées

L'article 120 A du Code général des impôts met en place une présomption de transfert indirect de bénéfice à l'égard des sommes versées par une société congolaise à une société apparentée située à l'étranger. Cet article dispose que :

« Pour les sociétés qui sont sous la dépendance, de droit ou de fait, d'entreprises ou groupes d'entreprises situés hors du Congo, les paiements effectués par quelque moyen que ce soit, constituent des transferts de bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Il s'agit notamment des :

- Versements sous forme de majoration d'achats ou de minoration de ventes ;
- Paiements de redevances excessives ou sans contrepartie ;
- Prêts sans intérêts ou à des taux injustifiés ;
- Remises de dettes ;
- Avantages hors de proportion avec le service rendu ».

La présomption existe dès lors que l'administration fiscale établit que les sommes sont versées à une société étrangère qui est liée en droit ou en fait à la société congolaise.

Cette présomption devient difficile à combattre par l'entreprise lorsque l'administration fiscale établit en outre que les sommes versées ne sont sous-tendues par aucun service réel ou sont excessives par rapport au service rendu.

Dans cette hypothèse, à défaut pour l'entreprise locale de pouvoir établir la preuve contraire, les sommes non justifiées sont réintégrées dans le bénéfice imposable et taxées à l'IRVM au taux de 20 %.

4.3.2. Les sommes versées à des sociétés situées dans ces pays à faible fiscalité ou à fiscalité nulle

L'article 120 A pose une présomption de transfert indirect de bénéfices au regard des

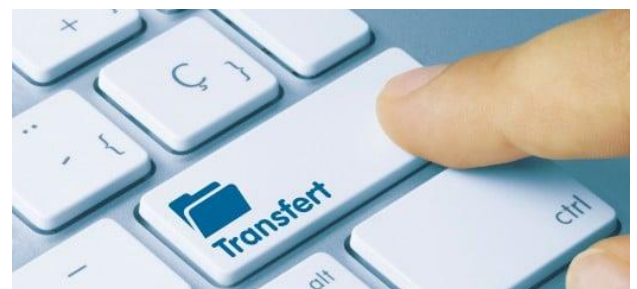
sommes versées par une société congolaise à une société étrangère située dans un pays à faible fiscalité ou à fiscalité nulle. Cet article dispose que :

« Les sommes versées en rémunération de l'utilisation des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité, les versements d'intérêts ainsi que les rémunérations de prestations de services effectuées par une société située au Congo à une société étrangère installée dans un pays à faible fiscalité ou à fiscalité nulle, sont réintégrées dans les résultats imposables de la société locale si celle-ci n'apporte pas la preuve que les versements correspondent à des opérations réelles et qu'ils ne sont pas exagérés ».

Par pays à faible fiscalité ou à fiscalité nulle, il convient d'entendre au sens général les paradis fiscaux.

La preuve contraire de cette présomption incombe à l'entreprise congolaise. En effet, celle-ci doit prouver la réalité du service et la proportionnalité du prix par rapport au service rendu.

À défaut de preuve contraire, ces sommes sont réintégrées dans le bénéfice imposable et taxées à l'IRVM.



4.4. Obligations déclaratives

Il convient de ne pas omettre de porter les sommes versées aux prestataires basés à l'étranger au titre de l'assistance technique sur la DAS 2, conformément aux dispositions de l'article 179 du tome I du Code général des impôts.

Le défaut de mention peut entraîner des amendes, voire la réintégration de ces sommes dans le bénéfice imposable et la taxation corrélative à l'IRVM.

Siège social : Brazzaville

Eucalyptus 7 – 2e étage, coté A
Résidence, les Flamboyants
BP.113 - Brazzaville (Rép. du Congo)
Tél. +242 06 989 06 06 / +242 06 510 37 63

Pointe-Noire

13, Avenue Mafouka, arr. n°1 Lumumba
BP.1244 - Pointe-Noire (Rép. du Congo)
Tél. +242 06 510 64 89 / +242 05 515 81 19

Dubaï

2101 Ontario Tower
Business Bay
PO. BOX 116478
Tél. +971 45 623 77
Dubaï – UAE

contact@cacoges.com

www.exco-cacoges.com

