

CONTRIBUTION DES PATENTES

INTRODUCTION

La contribution des patentes est un impôt professionnel dû par toute personne physique ou morale, qui exerce en Côte d'Ivoire un commerce, une industrie, une profession non expressément exonérés (article 264 du Code Général des Impôts).

1. Champ d'application de la contribution des patentes

1.1 Personnes et activités imposables

1.1.1 Personnes imposables

- Principes

Deux conditions :

- toute personne exerçant une activité est imposable ;
- exercice d'une activité en Côte d'Ivoire.

Sous réserve des exemptions prévues à l'article 280 du Code Général des Impôts, toute personne qui exerce une activité professionnelle est passible de la contribution des patentes quels que soient le caractère de la profession, le domaine d'activité, et la situation de la personne au regard des autres impôts.

Les entreprises étrangères sont imposables en Côte d'Ivoire au titre de l'activité qu'elles y exercent par le biais d'une installation fixe d'affaires constitutive ou non d'un établissement stable. Ainsi, est imposable à la contribution des patentes, une installation fixe appartenant à une entreprise étrangère et mise en place pour étudier les conditions de l'installation et de l'exploitation de ladite entreprise, même si de telles activités n'ont qu'un caractère préparatoire.

- Cas particuliers

Les sociétés de personnes et les sociétés civiles professionnelles en raison du régime de la transparence fiscale qui les caractérise ne sont pas personnellement assujetties à l'impôt. Chacun des membres ou associés est imposable comme s'il exerçait personnellement l'activité.

Les personnes qui relèvent de l'impôt synthétique et de la taxe municipale ne sont pas imposable à la patente.

1.1.2 Activités imposables

Sauf exonération expresse, toutes les activités sont imposables, y compris les professions libérales.

- Exercice d'une activité à titre habituel

L'activité exercée doit présenter un caractère habituel, ce qui implique que les opérations soient effectuées de manière répétitive. Lorsque le nombre et

l'importance des actes effectués caractérisent l'exercice habituel d'une profession, l'imposition est due même si l'activité n'est que saisonnière, intermittente, voire précaire.

- Exercice d'une activité pour son propre compte

Cette condition a notamment pour effet d'exclure les salariés du champ d'application de la patente

- Exercice d'une activité à but lucratif

L'activité doit être exercée à titre professionnel, ce qui exclut les personnes qui se bornent à gérer leur patrimoine privé et les activités sans but lucratif.

Le caractère professionnel de l'activité suppose la recherche de profit. De même, l'appréciation du but lucratif dépend non de la forme juridique ou de l'objet social d'un organisme, mais des conditions concrètes dans lesquelles il exerce son activité. Toutefois, les sociétés de capitaux sont passibles de la patente en raison du fait qu'elles sont commerciales par la forme.

La contribution des patentes est due même lorsque l'activité n'est plus exercée de façon effective, notamment en raison de la mise en « sommeil » de l'entreprise. Peuvent être considérées comme étant en sommeil, les personnes morales qui, sans avoir souscrit une déclaration fiscale de cessation d'activité, se trouvent dans un état d'arrêt momentané d'activité. Il est rappelé qu'aux termes de l'instruction du 9 février 1996 IN 003 BODGI - 02-96-03-DV03 du 15 février 1996, l'entreprise qui entend se mettre en « sommeil » doit souscrire auprès du service d'assiette des impôts divers dont elle relève, une déclaration fiscale d'existence avec la mention spéciale « entreprise en sommeil » faute de quoi elle est réputée être en activité.

L'entreprise en sommeil est redevable de la contribution des patentes pour l'année entière en cas de mise en sommeil au cours de l'année. Toutefois, les entreprises en sommeil peuvent être dispensées du paiement de la contribution des patentes à compter de l'année suivant celle de l'arrêt d'activité, à condition que la durée de la mise en sommeil au cours de l'année considérée soit au moins égale à trois trimestres civils consécutifs. Cette mesure de tempérament ne fait pas obstacle à l'application de la règle du prorata temporis en cas de reprise d'activité par l'entreprise durant la période d'exemption.

1.2 Exemptions

1.2.1 Exemptions permanentes

Les exemptions permanentes sont prévues par les articles 280 à 282 du Code Général des Impôts. Ainsi, ne sont pas assujetties à la patente, les personnes ci-après énumérées :

1° L'Etat, les départements, les communes et les établissements publics pour les services publics d'utilité générale ;

- 2° Les fonctionnaires et employés salariés en ce qui concerne seulement l'exercice de leur fonction ;
- 3° Les peintres, sculpteurs, dessinateurs et graveurs considérés comme artistes et ne vendant que le produit de leur art ;
- 4° Les établissements d'enseignements scolaires et universitaires ;
- 5° Les entreprises de publication de journaux et périodiques ;
- 6° Les agriculteurs et les éleveurs qui ne vendent ou ne manipulent que les récoltes, fruits, produits d'élevage provenant de leur exploitation et qui ont un chiffre d'affaires annuel inférieur à celui fixé pour relever d'un régime réel d'imposition (50.000.000 TTC) ;
- 7° Les concessionnaires de mines et carrières pour le seul fait de l'extraction et de la vente des matières par eux extraites, l'exemption ne pouvant en aucun cas être étendue à la transformation des matières extraites ;
- 8° Les propriétaires ou locataires louant accidentellement en meublé une partie de leur habitation personnelle lorsque d'ailleurs cette location ne présente aucun caractère périodique ;
- 9° Les loueurs d'une chambre meublée ;
- 10° Les associés des sociétés de capitaux ;
- 11° Les caisses d'épargne et de prévoyance administrées gratuitement ;
- 12° Les établissements publics ou privés ayant pour but de recueillir les enfants pauvres et de leur donner une profession ;
- 13° Les voyageurs, représentants et placiers de commerce et d'industrie qu'ils travaillent pour le compte d'une ou plusieurs maisons, qu'ils soient rémunérés par des remises proportionnelles ou des appointements fixes, à la condition qu'ils ne fassent aucune opération pour leur compte personnel et qu'ils n'aient pas de personnalité professionnelle indépendante de celle des commerçants dont ils placent les produits ;
- 14° Les sociétés coopératives agricoles de production et leurs unions pour les opérations qui, entrant dans les usages normaux de l'agriculture, ne donneraient pas lieu à l'application de la patente si elles étaient effectuées dans les mêmes conditions par chacun des adhérents desdites sociétés ;
- 15° Les sociétés coopératives de consommation quand elles se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans de simples magasins de dépôt les marchandises ayant fait l'objet de ces commandes ou bien lorsque ne vendant qu'à leurs sociétaires, leurs bonis sont à l'exclusion de tout autre emploi répartis entre ces sociétaires ou versés à des oeuvres d'intérêt général, ou consacrés à des réserves qui ne sont pas destinées à être réparties entre les porteurs d'actions. Ne perdront pas cependant les droits à l'exemption, les sociétés dont les statuts prévoient l'attribution au capital social d'un intérêt fixe n'excédant pas la limite de 6 % ;

16° Les syndicats agricoles et les sociétés de crédit agricole ;

17° Les planteurs vendant du bois de chauffe provenant exclusivement du débroussaillage pour mise en valeur de leurs plantations ;

18° Les sociétés de secours et de prêts mutuels agricoles ;

19° Les redevables de l'impôt synthétique, de la taxe forfaitaire des petits commerçants et artisans, et les vendeurs en ambulance exonérés du paiement de ladite taxe ;

20° Les transporteurs domiciliés et régulièrement patentés dans les pays de l'Union économique et monétaire Ouest Africaine, lorsqu'ils transportent :

- des marchandises ou matériels débarqués à Abidjan à destination des autres pays membres de l'Union ;

- ou des produits du cru, en provenance des autres pays membres de l'Union devant être embarqués à Abidjan ;

Les dispositions du présent paragraphe s'appliquent sous réserve du principe de réciprocité ;

21° Les Institutions financières à caractère mutualiste, coopératif agréées dans le cadre strict de leur activité.

22° Les coopératives d'achat qui fonctionnent conformément à leur objet et dont les membres sont immatriculés fiscalement et acquittent individuellement la contribution des patentes.

23° Les contribuables visés à l'article 272 du présent Code, à raison de leurs véhicules inutilisés au 1er janvier de l'année d'imposition.

Est considéré comme véhicule inutilisé, tout véhicule dont la carte grise aura été déposée auprès du Receveur des Produits Divers de la Direction Générale des Impôts ou des Receveurs des Impôts Divers au plus tard le 31 janvier de l'année d'imposition. Tout retrait de la carte grise ou la remise en circulation du véhicule en cours d'année entraîne l'exigibilité immédiate de la patente au prorata de la période restant à courir.

24° Les petites et moyennes entreprises constituées sous la forme de personnes morales exerçant dans le domaine de la transformation industrielle et des nouvelles technologies de l'information et de la communication pour l'année de création et à hauteur de 50 % pour l'année suivante.

Pour bénéficier de la mesure prévue à l'alinéa ci-dessus, l'entreprise doit remplir les conditions prévues aux articles 113 et 114 quater du présent Code.

1.2.2 Exemptions temporaires

- 1) Des exemptions temporaires sont accordées aux entreprises qui bénéficient des dispositions de la loi n° 95-620 du 3 août 1995 portant Code des Investissements. Ces exonérations ne sont accordées qu'aux entreprises bénéficiant :

- soit du régime de la déclaration à l'investissement ;
 - soit du régime d'agrément à l'investissement (uniquement en cas de création d'activité).
- 2) Des exemptions sont également accordées fonds national de solidarité pour la promotion d'emploi jeunes ainsi qu'aux bénéficiaires des prestations dudit fonds (article 26 annexe fiscale à la loi de Finances pour la gestion 2005) :
- le Fonds bénéficie d'une exonération de la contribution des patentes pendant 10 (dix) ans ;
 - les bénéficiaires des prestations du Fonds bénéficient d'une exonération de patente pendant une période de trois (3) ans ;
 - l'exonération de la contribution des patentes accordée aux bénéficiaires du Fonds est étendue à l'ensemble des adhérents des Centres de Gestion Agréés.
- 3) Entreprises nouvelles pour l'année de création (deux ans pour celles créées en zone ex-assiégée jusqu'au 31 décembre 2008).
- 4) Entreprises de transport public : exonération jusqu'au 31 décembre 2009 pour les véhicules de transport neuf ou d'occasion de moins de six ans acquis au titre des années 2006 à 2009.

1. 3 Dispositions spéciales aux marchands forains et entrepreneurs de transport public

1.3.1 Dispositions spéciales aux marchands forains

Aux termes de l'article 296 du Code Général des Impôts, tout individu qui transporte au moyen d'un véhicule automobile des marchandises de ville en ville, est tenu, alors même qu'il vend pour le compte d'autres marchands ou fabricants, d'avoir une patente personnelle de marchand forain.

1.3.2 Dispositions spéciales aux entrepreneurs de transport public

Les entrepreneurs de transport public et les marchands forains avec véhicule automobile sont tenus à leur diligence, de se faire délivrer autant de formules de patentes qu'ils ont de véhicules en service. Les duplicata de la formule initiale délivrée sans frais à cette catégorie de contribuables mentionneront expressément le véhicule auquel ils s'appliquent ; ils devront être produits à toute réquisition des agents de l'autorité.

2. Calcul de la patente

Aux termes de l'article 265 du Code Général des Impôts, la contribution des patentes se compose d'un droit sur le chiffre d'affaires et d'un droit sur la valeur locative.

La patente est due par établissement. Il n'existe pas de définition légale de la notion d'établissement en matière de patente. La question de savoir si on est en présence ou non d'établissement constitue donc une situation de fait.

Un organisme complet, vivant de sa vie propre, constituant un centre d'affaires ou d'une manière régulière s'effectue les actes essentiels de la profession.

L'établissement est en règle générale caractérisé par l'existence de locaux distincts, l'emploi d'un personnel ou tout au moins d'un proposé spécial ayant des pouvoirs plus ou moins étendus, l'existence d'une clientèle propre, la tenue d'une comptabilité. L'un ou l'autre de ces signes caractéristiques peut d'ailleurs faire défaut.

Toutefois, on admet que, pour les entreprises commerciales de vente, il ne peut y avoir en général d'établissement là où le public ne peut venir choisir et acheter les marchandises.

2.1 Droit sur le chiffre d'affaires

2.1.1 Base d'imposition

a) Dispositions Générales

Le droit sur le chiffre d'affaires dû au titre de l'année d'imposition est calculé sur le montant hors taxes du chiffre d'affaires ou des recettes de l'année précédente.

La distinction entre chiffre d'affaires et recettes est effectuée par rapport à la catégorie d'imposition.

Les contribuables passibles de l'impôt BNC sont imposables à partir de leurs recettes, alors que ceux relevant de l'impôt BIC sont imposables sur la base des produits acquis ou des créances acquises.

Le chiffre d'affaires comprend les produits acquis ou les recettes dans le cadre de l'activité. Il comprend également toutes les sommes provenant des activités annexes et accessoires ainsi que celles provenant de la gestion de l'actif commercial. La situation de ces produits et recettes au regard des taxes sur le chiffre d'affaires n'est pas prise en considération pour déterminer la base imposable. Cependant, il s'agit bien de recettes ou produits hors taxes.

b) Dispositions particulières

Elles concernent les entreprises nouvelles et des entreprises de transport.

Droit sur le chiffre d'affaires des entreprises nouvelles :

Le droit sur le chiffre d'affaires des entreprises nouvelles est assis sur le chiffre d'affaires prévisionnel évalué par l'Administration au moyen de tous les éléments d'informations fournis par le contribuable pour la période allant du premier jour du commencement de l'activité au 31 décembre de la même année.

En fin d'exercice, le contribuable effectue une régularisation au vu du chiffre d'affaires réalisé au 31 décembre. Le complément de droit est déclaré dans les conditions prévues à l'article 200 alinéa premier du présent Code.

L'excédent de droit du premier exercice d'une entreprise nouvelle constitue un crédit imputable sur le droit de l'exercice suivant.

Droit sur le chiffre d'affaires des entreprises de transport :

Une distinction est opérée entre le transport de personnes et le transport de marchandises :

- **Transport de personnes :**

Transport terrestre

Par voiture : 50 400 francs majoré de 2 520 francs par place, celle du conducteur non comprise.

Transports fluviaux, maritimes ou lagunaires

Par bateau : 75 600 francs majoré de 1 008 francs par place, celle du conducteur non comprise.

- **Transport de marchandises :**

Par voiture ou tracteur : 37 800 francs majoré de 1 008 francs par tonne de charge utile au-dessus de 2 tonnes ; une fraction de tonne étant comptée comme une tonne entière.

Les droits par voiture et par place sont réduits des 3/4 pour les assujettis utilisant des véhicules à traction animale.

- **Transports mixtes :**

Par voiture : 50 300 francs augmentés du cumul des majorations par place et par tonne.

- **Transports mortuaires :**

Entreprises relevant d'un régime réel d'imposition

Par voiture : 24 000 francs

Entreprises ne relevant pas d'un régime réel d'imposition

Par voiture : 206 000 francs

Remarque :

Le droit sur le chiffre d'affaires des entreprises de transport public de personnes et de marchandises fixé à l'article précédent est réduit de moitié pour les véhicules neufs acquis au titre des années 2004 et 2005.

2.1.2 Taux du droit sur le chiffre d'affaires

a) Taux de droit commun

Le taux de droit commun applicable s'élève à 0,5 % et s'applique sur le chiffre d'affaires hors taxes ou encore sur les recettes brutes hors taxes de l'année précédente en fonction de son régime d'imposition.

Le minimum de perception est 300 000 FCFA et le maximum de perception est fixé en fonction du chiffre d'affaires comme suit :

Chiffres d'affaires ou recettes hors taxes (en FCFA)	Montant maximum du droit sur le chiffre d'affaires
inférieur à 200 000 000	350 000
de 200 000 000 à 500 000 000	700 000
de 500 000 001 à 1 000 000 000	1 300 000
supérieur à 1 000 000 000	3 000 000

b) Taux particulier

L'article 268 du Code Général des Impôts dispose que sans préjudice du minimum de perception, le taux du droit sur le chiffre d'affaires est porté à 0,7 % pour les activités suivantes :

- les entrepreneurs de télégraphie et téléphonie par câble ou sans fils ;
- les ports ivoiriens ;
- les concessionnaires de la distribution d'eau ;
- les entrepreneurs d'enlèvement des ordures ménagères ;
- la Poste de Côte d'Ivoire ;
- les hôtels pour les exercices 2003, 2004, 2005 et 2007 à 2010.

Pour ces entreprises il n'y a pas de maximum de perception. En revanche ces professions sont exemptées du droit sur la valeur locative.

2.2 Droit sur la valeur locative

Aux termes de l'article 143 du Code général des Impôts, la valeur locative est le prix que le propriétaire retire de **ses** immeubles lorsqu'il les donne à bail, ou, s'il les occupe lui-même, celui qu'il pourrait en tirer en cas de location.

Le droit sur la valeur locative est établi sur la valeur locative des bureaux, magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers, garages, terrains de dépôts et autres locaux et emplacements servant à l'exercice de la profession, les installations de toute nature passibles de la contribution foncière des propriétés bâties à l'exclusion des matériels et outillages, des mobiliers, agencements et installations visés à l'alinéa 5 de l'article 153 du Code Général des Impôts.

2.2.1 Critères d'imposition des biens au droit sur la valeur locative

L'article 274 du Code Général des Impôts précise les biens imposables à la contribution des patentes.

Il s'agit des bureaux, magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers, garages, terrains de dépôt et autres locaux et emplacements servant à l'exercice de la profession, les installations de toute nature passibles de la contribution foncière des propriétés bâties à l'exclusion des mobiliers, agencements et installations visées à l'alinéa 5 de l'article 143 du Code.

a) Affectation du bien à l'exercice de la profession

L'ensemble des biens visés à l'article 274 du Code Général des Impôts et affectés à l'exercice de la profession sont imposables au droit sur la valeur locative. Cette règle a pour effet de permettre d'imposer :

- les biens dont l'entreprise est seulement locataire ;
- les biens inscrits en comptabilité, et même ceux totalement amortis.

L'inscription du bien, ou des effets de l'utilisation de ce bien dans la comptabilité de l'entreprise (loyer) permet de présumer qu'il s'agit d'un bien imposable. Il faut cependant rechercher l'imposition au-delà même de sa traduction comptable. Les biens sont en effet imposables, même lorsqu'ils sont concédés à titre gratuit.

En conséquence, la condition de propriété est indifférente pour l'indifférente à la patente.

b) Imposition des biens à la contribution foncière des propriétés bâties

Le champ d'application du droit sur la valeur locative de la contribution des patentes comprend les installations de toute nature imposables à la contribution foncière des propriétés bâties. Il en découle que les biens exonérés de la contribution foncière des propriétés bâties ne sont pas pris en compte pour la détermination du droit sur la valeur locative de la contribution des patentes.

Les biens passibles de la contribution foncière des propriétés bâties sont :

- les constructions ;
- les terrains non cultivés employés à un usage commercial ou industriel ;

b.1 Constructions

L'article 149 du Code Général des Impôts vise les maisons, les fabriques, les manufactures, les usines, et en général, tous les immeubles construits en maçonnerie, fer, bois ou autres matériaux fixés au sol à demeure, sauf exonérations particulières prévues à l'article 151 du même Code.

Sont assimilées à des constructions, les installations telles que les réservoirs, cuves, bacs, que ces installations soient utilisées pour des activités industrielles, commerciales, ou de prestations de services.

La contribution foncière des propriétés bâties est calculée sur la valeur locative de ces propriétés au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, et sur la base de la déclaration qui en est faite par le propriétaire ou le possesseur à cette date. Il s'ensuit que les constructions achevées en cours d'année ne sont imposables qu'à compter de l'année suivant la date d'achèvement.

Toutefois, au regard de la contribution des patentes, les constructions non achevées sont imposables lorsqu'elles servent dans leur état à l'activité.

b.2 Terrains à usage commercial ou industriel

Les terrains non cultivés employés à usage commercial ou industriel, tels que chantiers, lieux de dépôts de marchandises et autres emplacements de même nature sont imposables à la contribution foncière des propriétés bâties. Ils sont également imposables à la contribution des patentes. On peut déduire de cette règle les conséquences suivantes :

- les terrains non bâtis appartenant aux sociétés commerciales ou industrielles, lorsqu'ils ne sont pas affectés à un usage commercial ou industriel et qu'ils ne forment pas une dépendance indispensable et immédiate des constructions, sont imposables à la contribution foncière des propriétés non bâties ; ils ne sont pas imposables à la contribution des patentes ;
- les terrains cultivés ne sont imposables ni à la contribution foncière des propriétés bâties, ni à la contribution foncière des propriétés non bâties. Ils sont par conséquent exonérés de la contribution des patentes.

L'article 151-7° du Code Général des Impôts dispose que les immeubles servant aux exploitations agricoles pour loger les animaux et serrer les récoltes sont exonérés. Sont visés par cette disposition, les aires de stockage, les hangars, et autres emplacements de même nature, aménagés ou non appartenant aux exploitations agricoles et agro-industrielles, et destinés à recevoir la production agricole et loger les animaux.

b.3 Outillage professionnel, mobiliers, agencements et installations attachés au fonds à perpétuelle demeure.

Dans le cadre de la poursuite de l'effort de simplification et de modernisation de la contribution des patentes, l'article 20 de l'annexe fiscale à la loi de Finances

pour la gestion 2003 a exclu de la base d'imposition à la patente, les matériels, outillages, agencements et installations.

Aux termes de cette disposition, ne sont plus donc à déclarer :

- le matériel et outillage fixe ;
- le matériel et outillage non fixe ;
- les mobiliers, agencements et installations attachés au fonds au sens du Code civil.

b.4 Bateaux utilisés en un point fixe

Sont imposables, les bateaux utilisés en un point fixe et aménagés pour l'habitation, le commerce, l'industrie ou la prestation de services même s'ils sont seulement retenus par des amarres.

L'ensemble des biens visés ci-dessus sont imposables du seul fait qu'ils figurent en immobilisations dans la comptabilité de l'entreprise, même s'ils doivent faire retour en fin de contrat, au propriétaire du sol ou de l'immeuble. Ainsi, les agencements et installations réalisés dans un immeuble pris en location sont imposables lorsqu'ils répondent aux critères définis ci-dessus.

C) Cas particuliers

- Locaux occupés à titre gratuit

Le droit sur la valeur locative est du alors même que les locaux sont concédés à titre gratuit (article 274 in fine)

- Locaux occupés en commun

L'article 279 prévoit que lorsque plusieurs patentables exercent dans un même local, le droit sur la valeur locative est du pour chacun d'eux sur la part de la valeur locative qui lui est imputée.

2.2.2 Détermination de la valeur locative imposable

L'article 275 du Code Général des Impôts indique une démarche pour déterminer la valeur locative.

Celle-ci doit être rigoureusement suivie. Cette démarche consiste à procéder par élimination selon l'ordre suivant :

- référence au bail ;
- méthode de comparaison ;

- voie d'appréciation directe.

a) Référence au bail

La valeur locative est déterminée au moyen de baux authentiques ou de déclarations de locations verbales passées dans des conditions normales entre un propriétaire et un locataire indépendants. En particulier, le loyer ne doit pas être sous évalué en raison des liens de dépendance entre le bailleur et le locataire.

La valeur locative est le prix que le propriétaire retire de ses immeubles lorsqu'il les donne à bail, ou, s'il les occupe lui-même, celui qu'il pourrait en tirer en cas de location.

b) Méthode de comparaison

En l'absence de baux ou de déclarations de locations verbales, la valeur locative est déterminée par comparaison avec des locaux dont le loyer aura été régulièrement constaté ou sera notoirement connu.

La méthode de comparaison autorise notamment l'Administration à recourir au prix du m² en fonction de la localisation du bâtiment. Cette référence est retenue en tenant compte de différents paramètres, dont notamment l'état du bien.

c) Voie d'appréciation directe

Méthode d'évaluation

L'article 275 du Code Général des Impôts précise que lorsque les deux méthodes ci-dessus ne sont pas applicables, il y a lieu d'avoir recours à la voie d'appréciation directe. Il convient dans ce cas, de procéder comme suit :

- évaluation de la valeur vénale du bien (en pratique, il est retenu la valeur brute au bilan avant amortissement) ;
- application d'un taux d'abattement à la valeur vénale en fonction de la nature du bien ;
- détermination du taux moyen d'intérêts des placements immobiliers pour chaque nature de propriété ;
- application du taux à la valeur vénale.

Cas des usines

La valeur locative des éléments imposables des usines et des établissements industriels est calculée uniformément comme suit :

- Terrains, bâtiments usine

$$\begin{array}{rcccl} \text{VL} = \text{Valeur bilan} & \times & \frac{70}{100} & \times & \frac{8}{100} = 5,6 \\ \% & & & & \end{array}$$

(Valeur initiale)

- Bureaux, hangars, etc.

$$\text{VL} = \text{Valeur bilan} \times \frac{15}{100} = 15 \%$$

Cas des entreprises commerciales et des prestataires de services

En ce qui concerne les entreprises commerciales et les prestataires de services, le taux applicable à la valeur brute des immobilisations imposables pour obtenir la valeur locative est uniformément fixé à 10%. Il est rappelé que pour la détermination de la patente de ces contribuables, il n'est pas tenu compte des immobilisations non fixes.

d) Cas des établissements hôteliers

• S'agissant des établissements hôteliers, la valeur locative qui est retenue pour calculer le droit sur la valeur locative de la contribution des patentes des exploitants d'hôtel est déterminée à partir d'un revenu locatif annuel auquel on fait subir des abattements pour tenir compte de la quote-part des charges normalement supportées par l'exploitant et du taux d'inoccupation de l'hôtel. La méthode suivante est retenue :

Le revenu locatif annuel est égal à :

Total du prix cumulé de toutes les chambres de l'hôtel pour 1 journée x 360 jours

La base d'imposition à la contribution des patentes est égale à :

- pour les établissements de moins de 3 étoiles (1 et 2 étoiles)

Revenu locatif annuel x 10 % ;

- pour les autres établissements (à partir de 3 étoiles)

Revenu locatif annuel x 20 %.

Autres cas particuliers

a) Valeur des immobilisations en cas d'apport en société

La base de calcul de la valeur locative d'un bien apporté en société à titre d'apport pur et simple ou dans le cadre d'une fusion ou d'un apport partiel d'actif est la valeur pour laquelle le bien a été apporté.

b) Valeur locative des biens pris en crédit-bail ou leasing

En ce qui concerne les biens faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail, selon l'article 191 du Code, « le montant à retenir pour la détermination de la valeur locative des biens inscrits à l'actif est la valeur d'acquisition au bilan ».

La rédaction de l'alinéa 275 telle qu'indiquée ci-dessus requiert quelques éclaircissements. Cet article semble vouloir dire que la valeur locative d'un bien pris en crédit-bail ne correspond pas aux loyers versés à la société de crédit-bail, mais que cette valeur locative est appréciée à partir de valeur d'acquisition du bien. Cette valeur d'acquisition est le prix d'acquisition par la société de crédit-bail.

c) Valeur locative des locaux occupés à titre gratuit

En ce qui concerne les locaux concédés à titre gratuit, l'article 275 prévoit que la valeur locative à retenir sera déterminée par comparaison avec des locaux dont le loyer aura été régulièrement constaté ou sera notoirement connu et à défaut de ces bases, par voie d'appréciation.

Il conviendra par conséquent de retenir un loyer correspondant à celui que le propriétaire aurait retiré de ses immeubles s'il les avait donnés à bail.

En cas de contrôle l'administration apprécie la valeur locative retenue eu égard aux prix pratiqués dans le voisinage par unité de surface pour les locaux équivalents compte tenu des caractéristiques du local concerné.

2.2.3 Exonération du droit sur la valeur locative

Certaines professions sont exonérées du droit sur la valeur locative. Il s'agit des professions passibles du droit sur la chiffre d'affaires au taux de 0,7% et des marchands forains sans véhicules automobile.

a) Professions passibles du droit sur le chiffre d'affaires au taux de 0,7 %

Ces professions sont les suivantes :

- entrepreneurs de télégraphie et téléphonie par câble ou sans fils ;
- ports ivoiriens ;
- concessionnaires de distribution d'eau ;
- entrepreneurs d'enlèvement des ordures ménagères ;
- la poste de Côte d'Ivoire ;

- les hôtels pour les exercices 2003, 2004 2005 et 2007 à 2010.

b) Marchands forains sans véhicule automobile

Sont exemptés du droit sur la valeur locative les marchands forains sans véhicule automobile.

2.2.4 Taux du droit sur la valeur locative

Le taux du droit sur la valeur locative est de 18,5 %. Pour les établissements qui ne sont pas situés dans un périmètre communal le taux est de 16 %.

Toutefois qu'il est dû, le droit sur la valeur locative ne peut être inférieur au 1/3 du droit sur le chiffre d'affaires.

3. Déclaration et paiement de la patente

3.1 Déclaration de la patente

Tout contribuable qui exerce une profession passible de la patente doit souscrire une déclaration annuelle de patente sur imprimé administratif auprès du Service d'Assiette des Impôts divers dont il dépend au plus tard le 30 avril de chaque année. (article 286 CGI)

Les contribuables qui entreprennent une profession sujette à la patente sont tenus d'en faire la déclaration sur un imprimé administratif à la direction générale des Impôts avant le commencement de leurs opérations. Après justification du paiement intégral des droits, il est remis aux intéressés une formule.

Sont également tenus dans les mêmes délais de souscrire une déclaration, les contribuables qui apportent des changements à leurs conditions d'exploitation de nature à modifier le droit sur la valeur locative.

Il est également dû un supplément de droit sur la valeur locative par les patentables qui prennent des maisons ou locaux d'une valeur locative supérieure à celle des maisons ou locaux pour lesquels ils ont primitivement souscrit une déclaration et par ceux qui entreprennent une profession passible d'un droit sur la valeur locative plus élevé.

Par ailleurs, tout individu qui transporte au moyen d'un véhicule automobile des marchandises de ville en ville, est tenu, alors même qu'il vend pour le compte d'autres marchands ou fabricants, d'avoir une patente personnelle de marchand forain.

Il en est ainsi également des entrepreneurs de transport public et les marchands forains avec véhicule automobile sont tenus à leur diligence, de se faire délivrer autant de formules de patentes qu'ils ont de véhicules en service. Les duplicata de la formule initiale délivrée sans frais à cette catégorie de contribuables mentionneront expressément le véhicule auquel ils s'appliquent ; ils devront être produits à toute réquisition des agents de l'autorité.

3.2 Paiement de la patente

3.2.1 Principe de l'annualité de la patente

L'article 283 du Code Général des Impôts dispose : « la contribution des patentes est due pour l'année entière par toutes les personnes physiques ou morales exerçant au 1^{er} janvier un commerce, une industrie, une profession ».

Cette disposition induit deux conséquences :

- La patente est due pour l'année entière
- La patente est sur la base des éléments existants au premier janvier de l'année d'imposition

En effet, dès l'instant qu'un contribuable exerce une profession au 1^{er} janvier d'une année considérée, la patente correspondante est due pour l'année entière même si la profession n'est pas exercée toute l'année.

En ce qui concerne les acheteurs de produits, la patente est due pour une période de douze mois allant du 1^{er} août d'une année donnée au 31 juillet de l'année suivante (Loi n 70-209 du 20 mars 1970, annexe fiscale, art. 7).

Les patentes d'acheteurs de produits locaux et de marchands forains avec véhicule automobile et toutes les professions non exercées à demeure fixe sont dues pour l'année entière sans fractionnement, quelle que soit l'époque à laquelle le patentable entreprend ou cesse son commerce.

3.2.2 Dérogation au principe de l'annualité de la patente

a) Entreprises nouvelles

Les personnes qui entreprennent une profession sujette à la patente en cours d'années doivent en faire la déclaration avant le commencement de l'activité.

La patente due au titre de la première année est payée immédiatement au moment de l'immatriculation fiscale. Cependant la patente est acquittée au prorata du nombre de jours restant à courir entre le début d'exploitation et le 31 décembre de l'année (art.283. al.2 du CGI). Cette règle d'imposition est applicable même pour les professions qui par leur nature ne peuvent être exercées toute l'année.

b) Modifications apportées en cours d'année aux conditions d'exercice d'une profession

Les changements dans l'exploitation qui ont pour effet de modifier les bases du droit sur la valeur locative doivent être déclarés dans les dix jours de la modification.

Il est à noter que si les modifications conduisent à une réduction de la valeur locative, aucune réduction du droit n'est admise. Ces modifications ne sont prises en compte que pour la patente de l'année suivante dans la mesure où ces modifications subsistent au premier janvier de l'année d'imposition.

Les modifications tenant à l'évolution du chiffre d'affaires en cours d'année ne sont pas prises en compte.

c) Cession de fonds de commerce

En cas de cession de fonds de commerce, la patente est, sur demande établie par le cédant et le cessionnaire, transférée à ce dernier. La demande de transfert doit être effectuée dans les trente jours de la cession du fonds.

d) Fermeture d'établissement

Une réduction des droits peut être obtenue uniquement lorsque la fermeture des établissements, magasins, boutiques et ateliers intervient pour l'un des motifs suivants :

- décès de l'exploitant

Quatre conditions sont requises en pratique :

- la personne décédée doit être le contribuable ;
- le décès doit survenir en cours d'exercice de la profession ;
- le décès doit entraîner la fermeture de l'établissement
- une pièce justifiant de la radiation de la personne décédée du RCCM doit être produite

- liquidation judiciaire ou faillite déclarée

Quatre conditions sont requises en pratique :

- la personne décédée doit être le contribuable ;
- la procédure de faillite ou de liquidation judiciaire doit être effective ;
- la fermeture de l'établissement doit être réelle et résulter de la procédure de faillite ou de liquidation judiciaire ;
- une pièce justifiant que le contribuable a été radié du RCCM ou déclarée en faillite ou en liquidation

- expropriation ou expulsion

Trois conditions sont requises en pratique :

- L'abandon des lieux doit provenir d'une expropriation ou une expulsion,
- L'expropriation ou l'expulsion doit entraîner la fermeture d'établissement,
- Une pièce justifiant de la fermeture de l'établissement suite à l'expropriation ou l'expulsion doit être produite.

Pour bénéficier de la réduction des droits, une demande doit être présentée dans les 30 jours de la fermeture définitive de l'établissement.

Remarque :

Les droits non encore acquittés au moment de l'événement restent dus. La décharge ne vaut que pour le surplus de la patente.

e) Entreprises en «sommeil»

Les entreprises en «sommeil», c'est à dire les entreprises qui cessent momentanément leurs activités peuvent être dispensées du paiement de la patente à compter de l'année suivant l'arrêt d'activité, à la condition que la durée de leur mise en sommeil au cours de l'année considérée soit au moins égale à trois trimestres civils consécutifs.

Cette mesure qui ne concerne que les personnes morales, ne fait pas cependant obstacle au paiement de la patente au prorata du nombre de jours restant à courir jusqu'au 31 décembre de l'année, en cas de reprise d'activité durant la période d'exemption.

Cette position a été adoptée par l'administration fiscale dans son Bulletin Officiel de la Direction Générale des Impôts n°003BODGI-02-96-03-DV03 du 15 février 1996.

Toutefois, pour bénéficier de cette dispense de paiement pendant la mise en sommeil et du paiement selon la règle du prorata en cas de reprise d'activité, l'administration fiscale exige que certaines conditions soient remplies.

- *L'arrêt momentané d'activité doit être total*

Il doit s'agir :

- pour les entreprises industrielles, d'un arrêt total des achats, de la production et de la commercialisation des produits ;
- pour les entreprises de distribution, d'un arrêt total des achats et des ventes ;
- pour les entreprises de prestation de services, d'un arrêt total des services de l'entreprises.
- *L'arrêt momentané d'activité doit entraîner la mise en inactivité du personnel*

La mise en inactivité doit concerner l'ensemble du personnel de l'entreprise (personnel administratif, d'encadrement, d'exécution...). Toutefois, le maintien du personnel chargé de l'entretien du matériel de production et du gardiennage de l'ensemble des installations de l'entreprise, ne remet pas en cause ce critère.

3.2.3 Recouvrement de la patente

La contribution des patentes, bien qu'étant un impôt déclaratif, est émis et recouvré par voie de rôle.

Par souci de simplification de la méthode du recouvrement, l'article 16 de l'annexe fiscale 2005 remplace le rôle par l'institution d'un paiement spontané.

La patente est exigible en un seul terme. Toutefois, des paiements fractionnés peuvent être effectués :

- la première moitié, au plus tard le 30 avril, c'est-à-dire au dépôt de la déclaration ;

- la deuxième moitié, au plus tard le 30 juillet.

Toutefois, l'article 203 du CGI prévoit qu'en cas de déménagement hors du ressort de la recette dont dépendait le patentable, comme en cas de vente volontaire ou forcer la totalité ou le reliquat de la contribution est immédiatement exigible.

Cas particulier

- *Les entreprises nouvelles*

La patente au titre de la première année civile est due d'avance et en un seul terme, sans fractionnement (article 284.)

- *Entrepreneur de transport public*

La patente des entrepreneurs de transport public est payée en deux fractions égales :

- la première moitié, au plus tard le 1er mars ;
- la deuxième moitié, au plus tard le 30 juin.

Toutefois, s'agissant des entreprises de transports publics nouvellement créées, la patente au titre de la première année civile d'activité est due d'avance et en un seul terme, sans fractionnement.

- *Acheteurs de produits, marchands forains ne relevant pas d'un régime réel d'imposition et professions non exercées à demeure fixe :*

La patente est due l'année entière sans fractionnement quelque soit l'époque à laquelle le patentable entreprend ou cesse son commerce.

En ce qui concerne les acheteurs de produits locaux, la patente est payée au plus tard quinze jours après la date de l'ouverture officielle de la principale campagne ou la date de fixation du prix d'achat de ces produits.

La patente des marchands forains avec véhicule automobile et de toutes les professions non exercées à demeure fixe est payée au plus tard le 15 février.

- **Stations service**

La patente est déclarée par l'exploitant mais une solidarité est instituée entre lui et le propriétaire des installations de distribution. Lorsque le propriétaire des installations est amené à payer la patente en lieu et place de l'exploitant, l'article 288 du CGI lui permet de se faire rembourser par l'exploitant.