
**COMMENTAIRE DES DISPOSITIONS FISCALES DE LA LOI L/2018/069/AN
PORTANT LOI DE FINANCES INITIALE POUR L'ANNEE 2019**

La présente loi L/2018/069/AN portant loi de finances initiale pour l'année 2019 adoptée par l'Assemblée Nationale en date du 26 décembre 2018, modifie certaines dispositions du Code Général des Impôts.

En effet, ces modifications ont essentiellement eu pour corollaire :

- Le réaménagement du barème de la Retenue sur les Traitements, Salaires, Pensions et Rentes Viagères ;
- L'exonération des Primes de Stage et d'apprentissage ;
- La modification du taux de l'IMF ainsi que son plafonnement ;
- L'élargissement du champ d'application de la contribution foncière unique ainsi que l'institution d'un nouveau taux ;
- La modification des textes d'applications relatives au crédit-bail ;
- La détermination des produits de ventes de Marchandises cotées ;
- Les conditions de déductibilité des charges dans la détermination des bénéfices imposables ;
- La limitation des charges d'intérêt entre les entreprises liées ;
- Les transferts indirects de bénéfices et prix de transfert ;
- La modification de certains taux des droits d'enregistrement.

Nous vous prions de trouver ci-après nos commentaires relatifs aux modifications fiscales apportées par la loi de finances initiale pour l'année 2019.

**1- DISPOSITION RELATIVE AU REAMENAGEMENT DU BAREME DE LA
RETENUE SUR LES TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES
VIAGERES.**

ARTICLE LFI 2019/ Les dispositions de l'article 63 du Code Général des Impôts (Loi de finances 2018) sont modifiées ainsi qu'il suit :

Article 63 : Le montant de la retenue est calculé par application au revenu mensuel imposable des taux suivants :

Pour la tranche de revenu de :

- | | | | |
|--------------|---|----------------|------|
| - 0 | à | 1 000 000 GNF | 0% |
| - 1 000 001 | à | 5 000 000 GNF | 5% |
| - 5 000 001 | à | 10 000 000 GNF | 10% |
| - 10 000 001 | à | 20 000 000 GNF | 15% |
| - Supérieure | à | 20 000 000 GNF | 20%. |

Observations :

Cette disposition vient abaisser le taux de la Retenue sur les Traitements et Salaires qui en 2018, avait subi une augmentation. Cet abaissement aura pour effet la diminution de l'impôt sur les salaires, traitements, émoluments etc. des petites et moyennes rémunérations.

En revanche, les travailleurs percevant un salaire supérieur à 20 000 000 FG verront leur rémunération taxée au taux de 20%. La réforme fiscale de 2019 sur les traitements et salaires impacte les rémunérations importantes.

Par ailleurs, la question relative à l'imposition des avantages en nature n'est pas totalement résolue. Dans la pratique, les entreprises appliquent le taux moyen de 10% déterminé au prorata du taux progressif de la RTS. Avec le rehaussement de ce taux progressif, la position de l'administration fiscale doit être demandée afin d'éviter tout futur contentieux.

2- DISPOSITIONS RELATIVES A L'EXONERATION DES PRIMES DE STAGE ET D'APPRENTISSAGE

Article 13 LFI 2019/ Les dispositions des articles 55 et 53 du Code Général des Impôts sont complétées ainsi qu'il suit :

Article 55 : - Sont affranchis de la taxe sur les salaires et du versement forfaitaire :

- l'indemnité versée au stagiaire pour une durée n'excédant pas 12 mois et pour la tranche de l'indemnité mensuelle ne dépassant pas 1 200 000 FG ;
- l'indemnité d'apprentissage versée aux apprenants dans le cadre d'un contrat d'apprentissage pour une durée n'excédant pas 1 an pour un montant mensuel n'excédant pas 1 200 000 FG.

Observations :

L'exonération des indemnités versées au stagiaire dans le cadre d'un contrat de stage d'une durée n'excédant pas un an, dénote l'alignement des règles fiscales sur les règles juridiques en ce qui concerne la limitation de la durée du contrat de stage telle que prévue dans le Code du travail.

L'exonération des primes de stages tant au titre de la RTS qu'au VF dans la limite d'une indemnité mensuelle de 1 200 000 GNF, vise à encourager les entreprises d'offrir aux

demandeurs d'emplois une première expérience professionnelle à moindre coût sans toutefois que le contrat ne puisse excéder un (1) an.

La même exonération est applicable aux indemnités versées aux apprentis. Les indemnités d'apprentissage étaient exonérées de la RTS avant cette réforme. La nouveauté concerne plutôt le VF qui est un impôt à la charge de l'employeur.

3- DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPOT MINIMUM FORFAITAIRE DES SOCIETES RELEVANT DU REGIME REEL NORMAL

ARTICLE 14 LFI 2019/ Les dispositions de la division IV Impôt Minimum Forfaitaire sont modifiées et complétées ainsi qu'il suit :

SECTION I. CHAMP D'APPLICATION

1- Personnes morales redevables de l'impôt

Article 244 : Les sociétés et entreprises relevant du régime déclaratif sont assujetties à une imposition annuelle d'un montant égal à **3%** de leurs chiffres d'affaire de l'année précédente quels que soient les résultats d'exploitation et désignés sous le nom d'Impôt Minimum Forfaitaire (IMF).

Le montant de l'IMF ne peut en aucun cas être inférieur à :

- 75 000 000 FG pour les grandes entreprises ;
- 15 000 000 FG pour les moyennes entreprises :

Ni être supérieur à :

- 45 000 000 FG pour les moyennes entreprises ;
- 100 000 000 FG pour les grandes entreprises.

2- Les personnes morales exonérées du paiement de l'impôt minimum forfaitaire des sociétés (IMF)

Article 245. – **I** Sont toutefois dispensés du versement de l'Impôt Minimum Forfaitaire :

- Les sociétés et organismes visés à l'article 220 V ;

- les sociétés et personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés à raison de tout ou partie de leurs opérations en vertu de l'article 221 ;
- les sociétés nouvelles, à l'exclusion des transformations de personnes morales, pour la première année civile de leur exploitation. En revanche, les sociétés et autres personnes morales demeurent soumises à l'impôt minimum forfaitaire pendant la période de liquidation ;
- les sociétés ayant cessé toute activité professionnelle antérieurement au 1^{er} janvier de l'année d'imposition et non assujetties à la contribution des patentes dans les rôles de l'année précédente ;
- les sociétés de téléphonie, les banques et assurances et les sociétés d'importation, d'entreposage, de stockage et de distribution des produits pétroliers dont le résultat fiscal de l'exercice précédent est bénéficiaire. Toutefois, elle reste soumise à l'IS à un taux de 35% alors que les autres personnes morales assujetties à l'IMF paient l'IS à un taux de 25%.

II- Sont exonérées totalement ou partiellement de l'Impôt Minimum Forfaitaire dans les conditions prévues à l'article 699 les sociétés et personnes morales agréées au Code des Investissements.

Observations :

Cette loi de finances rehausse le taux de l'IMF de 1,5% à 3% et réaménage désormais, ses modes de calcul en plafonnant d'une part son maximum de perception pour les grandes et moyennes entreprises et, d'autre part, en apportant plus de clarification sur les personnes morales qui en sont dispensées.

Il faut dire que les sociétés de téléphonies, les banques et assurances, les sociétés d'importation, d'entreposage de stockage et de distribution des produits pétroliers sont dispensées de cet impôt si et seulement leur résultat fiscal de l'exercice précédent est bénéficiaire. Leur taux de l'IS reste cependant fixé à 35%.

Par ailleurs, la Loi de Finance 2019 pose aussi l'exonération totale ou partielle des personnes morales agréées au Code des investissements.

Relativement à l'imputation, il convient de préciser que l'IMF exigible au titre d'une année est imputable en totalité sur les sommes dues au cours de la même période d'imposition pour les catégories d'impôt ci-après :

- L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ;
- L'impôt sur les bénéfices non commerciaux ;
- L'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole ;

- L'impôt sur les sociétés, y compris les acomptes provisionnels.

Toutefois, la fraction de l'IMF qui n'a pas pu être imputée n'est pas reportable sur les exercices suivants. Elle prend ainsi le caractère d'un prélèvement fiscal définitif.

Enfin, le législateur semble opter pour l'imputation totale de l'IMF lorsque le contribuable d'un solde d'impôts sur lequel il peut l'imputer.

4 DISPOSITIONS RELATIVES A LA CONTRIBUTION FONCIERE UNIQUE

DIVISION IV CONTRIBUTION FONCIERE UNIQUE

Section 2 Bis- Propriétés imposables

L'Article 261 du CGI est complété ainsi qu'il suit :

ARTICLE 17 LFI 2019/ Les propriétés foncières bâties sont :

5. Les bateaux utilisés en un seul point fixe et aménagés pour l'habitat, le commerce, l'industrie ou les prestations de services même s'ils sont seulement retenus par les amarres.

Section 3- Exonérations

L'Article 263 du CGI est complété ainsi qu'il suit :

Article 263 LFI 2019/ Sont exonérés de la contribution foncière unique :

6. les immeubles servant aux exploitations agricoles pour loger les animaux ou serrer les récoltes ;
7. les cases en paille et en banco.

Section 5. Taux de la Contribution Foncière Unique

Article 18 LFI 2019/ Les dispositions de l'Article 265 sont modifiées et complétées comme suit :

1. Immeubles à usage d'habitation occupés par les propriétaires, 5% de la valeur locative annuelle ;
2. Immeubles à usage professionnel occupés par les propriétaires, 10% de la valeur locative annuelle ;
3. immeubles loués, 15% de la valeur locative annuelle ;
4. Immeubles achevés non occupés, 2% de la valeur locative annuelle.

Observations :

Cette loi de finances élargie la liste des propriétés foncières bâties aux bateaux utilisés en un seul point fixe et aménagés pour l'habitat, le commerce, l'industrie ou les prestations de services même s'ils sont seulement retenus par les amarres.

Aussi, sont exonérées de la contribution foncière unique, les immeubles servant aux exploitations agricoles pour loger les animaux ou serrer les récoltes et les cases en paille et en banco.

Enfin, elle vient imposer les immeubles achevés non occupés au taux de 2%. Cette précision est d'une grande importance dans la mesure où si l'affectation de l'immeuble n'est pas connue, c'est à dire connaître si l'immeuble est à usage d'habitation ou professionnel, l'on ne saurait pas son taux d'imposition. Ce qui posait la difficulté d'imposer les immeubles non occupés avant cette réforme.

5. DISPOSITIONS RELATIVES A LA TVA SUR LES OPERATIONS DE CREDIT- BAIL OU LEASING EN REPUBLIQUE DE GUINEE

ARTICLE 19 LFI 2019/ Les dispositions de l'Article 46 de la loi L/2012/005/CNT du 24 février 2012 portant dispositions applicables au crédit-bail et ses textes d'applications sont modifiés et complétés ainsi qu'il suit :

Article 46 (nouveau) – Nonobstant toute disposition contraire à la loi sur la TVA, les opérations réalisées à l'occasion des contrats de crédit-bail obéissent au régime dérogatoire ci-après :

3-1- la Taxe sur la Valeur Ajoutée due sur les équipements objets de contrat de crédit-bail est payable par le crédit-preneur qui bénéficie en conséquence de sa déductibilité malgré sa non-propriété juridique desdits biens au moment de la mise en place des contrats de crédit-bail y afférents ;

3-2- Si le crédit-preneur ne dispose pas de liquidité nécessaire au règlement de la TVA due sur les équipements objets du contrat de crédit-bail ;

3-2-1- soit le crédit bailleur avance cette TVA au crédit-preneur qui fait son affaire du paiement et de la récupération de celle-ci. Le crédit-bailleur peut alors inclure la TVA ainsi avancée dans le montant financé, et donc dans le capital financier objet du crédit-bail. En conséquence du règlement de la TVA par le crédit-preneur sous forme refinancée, les loyers du crédit-bail et la valeur résiduelle en fin de contrat sont facturés Hors Taxes pour la partie "amortissement de l'encours financier".

3-2-2- Soit le crédit bailleur fait son affaire de la TVA, la paie et la récupère en lieu et place du crédit-preneur. En conséquence du règlement de la TVA par le crédit-bailleur, les loyers du crédit-bail et la valeur résiduelle en fin de contrat sont facturés en TVA pour la partie "amortissement de l'encours financier".

3-3- En complément des modalités spécifiées ci-dessus en matière de TVA applicable lors de l'achat de l'équipement objet du contrat de crédit-bail, il est précisé que les opérations de crédit-bail étant assujetties à la TVA, les intérêts et les diverses prestations connexes au contrat de crédit-bail sont soumis à la TVA.

3-4- En conséquence du point 3-2-2 ci-dessus, et de l'éligibilité des diverses prestations connexes au contrat de crédit-bail à la TVA, les établissements de crédit-bail, et les Banques dans le cadre de leurs opérations de crédit-bail, sont habilités à récupérer la TVA.

Observations :

La loi de finances 2019 réaménage et complète le régime dérogatoire en matière de TVA sur les opérations de crédit-bail ou leasing.

En effet, les opérations de crédit-bail sont passibles de la TVA. Ainsi, il est permis au crédit preneur, de payer la TVA due sur les équipements objet du contrat de crédit-bail lors de l'établissement dudit contrat malgré qu'il ne soit pas propriétaire desdits équipements au moment de la mise en place du contrat.

Dorénavant, dans l'hypothèse où le crédit preneur ne dispose pas de liquidité nécessaire au règlement de la TVA due sur les équipements qu'il souhaite utiliser, la loi offre aux parties deux (2) options :

- ☐ *Soit le Crédit Bailleur avance cette TVA au Crédit-Preneur qui fait son affaire du paiement et de la récupération de celle-ci. Le Crédit Bailleur peut alors inclure la TVA*

ainsi avancée dans le montant financé, et donc dans le capital financier objet du crédit-bail ;

- ❑ *Soit le Crédit Bailleur fait son affaire de la TVA, la paye et la récupère en lieu et place du Crédit-Preneur.*

Ici, pour éviter la double imposition, lorsque le crédit preneur règle la TVA au fournisseur, les loyers et la valeur résiduelle à la fin du contrat sont facturés par le crédit bailleur en Hors taxes.

Dans l'hypothèse contraire, c'est à dire lorsque le crédit bailleur règle la TVA au fournisseur, les loyers du crédit-bail et la valeur résiduelle en fin de contrat sont facturés en TVA pour la partie (amortissement de l'encours financier).

Le point 3.4 de cette disposition précise que lorsque l'opération de crédit-bail a été réalisée par le biais d'une banque, celle-ci est habilitée à récupérer la TVA dans le cadre de cette opération.

En outre, le législateur a tenu à préciser que les intérêts et les diverses prestations connexes au contrat de crédit-bail sont soumis à la TVA dès lors que l'opération reste elle-même assujettie à la TVA.

6. DISPOSITION RELATIVE A LA DETERMINATION DES PRODUITS DE LA VENTE DES MARCHANDISES COTEES

ARTICLE 20 LFI 2019/ Il est inséré suite à l'Article 92 du CGI, l'Article 92 BIS libellé comme suit :

Article. 92 Bis - I. Pour la détermination du bénéfice imposable visé à l'article 92, les produits correspondant à des ventes de marchandises cotées ne peuvent être inférieurs à un montant égal :

- au poids ou à la quantité de ces marchandises ;
- multiplié par le cours officiel de ces marchandises au jour de leur vente ;
- ajusté, le cas échéant, en fonction de la qualité de ces marchandises.

II. Par dérogation au I., lorsque les machines sont exportées directement après production, la date du cours à retenir est celle du jour de l'exportation constaté par les autorités douanières.

III. Les modalités d'application du présent article pourront être précisées par arrêté du Ministre en charge du Budget.

Observations :

Il est inséré à l'article 92 du Code général des impôts, cette disposition qui pose une nouvelle modalité de détermination des bénéfices imposables des marchandises cotées. Ainsi, les produits correspondant à des ventes de marchandises cotées ne peuvent être inférieurs à un montant égal :

- *Au poids ou à la quantité de ces marchandises ;*
- *Multiplié par le cours officiel de ces marchandises au jour de la vente ;*
- *Ajusté le cas échéant en fonction de la qualité de ces marchandises.*

Le législateur compte désormais appréhender toute tentative d'érosion de la base imposables des produits des ventes des marchandises cotées qui seront dorénavant déterminés comme ci-dessus. Un arrêté du Ministre en charge du budget viendra préciser l'application de cet article.

7. DISPOSITIONS RELATIVES AUX CONDITIONS DE DEDUCTIBILITE DES CHARGES DANS LA DETERMINATION DU BENEFICE IMPOSABLE

ARTICLE 21 LFI 2019/ Les dispositions de l'Article 93 sont complétées ainsi qu'il suit :

Article 93.- **I.** Le bénéfice net est établi sous déduction de tous frais ou charges qui satisfont aux conditions suivantes :

1. être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ;
2. ne pas présenter de caractère exagéré par rapport à la gestion normale de l'exploitation ;
3. correspondre à une charge effective et être appuyés de justifications suffisantes ;
4. être régulièrement comptabilisés dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés ;
5. se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise.

II. Pour les besoins du 1.3., les frais et charges doivent correspondre à des achats de biens, services, ou droits incorporels :

1. Identifiés ;
2. Effectivement rendus à l'exploitation.

Observation :

La Loi de Finance 2019 rajoute à l'article 93 du Code général des Impôts, une nouvelle condition générale de déductibilité des frais et charges. Cette condition exige à ce que les frais et charges ne présentent pas de caractère exagéré par rapport à la gestion normale de l'exploitation.

Cette nouvelle condition voudrait dire que pour que la charge soit déductible du bénéfice imposable, son montant ne doit pas être exagéré par rapport à l'utilité que ladite charge occupe dans l'exploitation normale des activités du contribuable. Aussi, il faut dire que le législateur veut éviter à travers cette condition, les cas de surfacturation dans l'acquisition des biens et services entrant dans l'exploitation d'une activité.

Enfin, le point II du nouvel article 93, précise les modalités de justification des frais et charges. Désormais, la justification d'une charge suppose que la charge soit identifiée et effectivement rendue à l'exploitation. Ce qui exclut de la déductibilité, les charges non identifiées et non rendues à l'exploitation.

8. DISPOSITIONS RELATIVES A LA LIMITATION DES CHARGES D'INTERET ENTRE ENREPRISES LIEES

ARTICLE 22 LFI 2019/ Les dispositions des articles 97A et 97B sont modifiées ainsi qu'il suit :

Art. 97A- I. Lorsqu'une entité procède à un emprunt auprès d'une entité liée et que les intérêts d'emprunt sont déductibles en application de l'article 97 du présent Code, la fraction de ces intérêts qui excède quinze pourcent (15%) du résultat retraité de l'entité emprunteuse, au cours du même exercice fiscal, doit être réintégrée dans le résultat imposable.

II. Aux fins du I., le résultat retraité de l'entité est le résultat net des activités ordinaires de l'entité auquel sont rajoutés :

1. les charges d'intérêt déductibles en applications de l'article 97 du présent Code ;
2. l'impôt sur les bénéfices industriels ou commerciaux, l'impôt sur les sociétés et de l'impôt minimum forfaitaire ;
3. les provisions pour dépréciation déductible en application de l'article 98 du présent Code ;
4. les dotations aux amortissements déductibles en application des articles 101 et 102 du présent Code.

III. Deux entités sont liées lorsqu'elles remplissent les conditions fixées par l'article 97 B.

Art. 97 B. – **I.** Deux entités sont réputées être liées :

1. lorsqu'une entité :

- a. détient directement ou indirectement la majorité relative du capital social de l'autre ;
- b. ou y exerce en fait le pouvoir de décision (dépendance de fait) ;

2. ou lorsque les deux entités sont placées, l'une et l'autre dans les conditions définies précédemment au 1.1. , sous le contrôle d'une même entité tierce.

II. Aux fins du **I.**, le terme « entité » désigne toute entreprise, société, association, joint-venture, fiducie ou trust de droit guinéen ou étranger.

III. Aux fins du **I.1. a**, le contrôle indirect est caractérisé par une chaîne, sans limite particulière, de prises de participation parallèle (plusieurs entités détenant des participations dans une même entité) et/ou verticales (une entité contrôlant successivement une ou plusieurs entités) permettant à une entité d'exercer un contrôle sur une autre entité.

IV. Aux fins du **I.1. b.**, la dépendance de fait est présumée :

- 1- lorsqu'une entité détient un pourcentage des droits de vote suffisant pour exercer un contrôle effectif dans l'autre entité ;
- 2- lorsque les deux entités disposent d'un dirigeant commun ou lorsque les deux entités sont liées par une communauté d'intérêt ;
- 3- lorsque les deux entités sont liées, dans leurs relations contractuelles, commerciales ou financières, par des conditions qui diffèrent de celles qui seraient intervenues entre des entités indépendantes et qui conduisent à placer une de ces entités sous la dépendance économique de l'autre.

En cas de besoin de vérification de comptabilité de l'une des entités liées, l'entité contrôlée peut renverser cette présomption par tout moyen.

Observations :

La loi de finances 2019, pose à l'article 97 A la limitation des charges financières entre entreprises liées. La notion de sous capitalisations semble abandonnée au profit de la limitation des charges financières entre entités liées.

Cette disposition pose une condition supplémentaire à la déductibilité des intérêts entre entreprises liées et précise davantage la notion d'entreprises liées.

En effet, l'implication fiscale de cette limitation est visible au niveau de la détermination du bénéfice imposable au titre du BIC ou de l'IS. En règle générale, pour que les intérêts d'emprunt entre entreprises liées soient déductibles de l'IS, il faut que les conditions ci-dessous soient réunies :

- *Les intérêts financiers doivent être taxés au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ;*
- *La limitation du taux d'intérêt par rapport au taux de refinancement de la BCRG.*

A ces conditions, est rajoutée désormais que la fraction de ces intérêts qui excède 15% du résultat retraité de l'entité emprunteuse, au cours du même exercice fiscal doit être réintégrée dans le résultat imposable.

Le résultat retraité selon la LFI 2019 est égale = au résultat net des activités ordinaires de l'entité concernée + les charges d'intérêts déductibles + IS + IMF + provisions pour dépréciations déductibles + dotations aux amortissements déductibles. Il est donc clair que le résultat retraité est différent du résultat fiscal.

9. DISPOSITIONS RELATIVES AU TRANSFERT INDIRECT DE BENEFICES ET PRIX DE TRANSFERT

ARTICLE 23 LF 2019/ Les dispositions relatives à l'article 117 du CGI sont modifiées et complétées ainsi qu'il suit :

Art.117 –

I. Pour l'établissement de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés, doivent être réintégré dans le résultat imposable :

1. les bénéfices indirectement transférés par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, ou par tout autre moyen, à des entreprises liées au sens de l'article 97-B du présent code, établies en Guinée ou hors de Guinée ;

2. les bénéfices indirectement transférés par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, ou par tout autre moyen, à des entreprises établies dans un Etat ou territoire étranger dont le régime fiscal est privilégié tel que défini à l'article 117 bis.

II. le bénéfice est réputé être indirectement transféré par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente ou par tout autre moyen lorsque le prix des transactions concernées diffère du prix de pleine concurrence, c'est-à-dire du prix qui aurait été pratiqué, dans des conditions de marché similaires, entre des entreprises indépendantes.

Par bénéfice indirectement transféré par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente ou par tout autre moyen, on entend notamment mais pas exclusivement :

1. les versements sous forme de majoration ou de diminution d'achats ou de ventes ;
2. les paiements de redevances excessives ou sans contrepartie ;
3. les prêts sans intérêts ou à des taux minorés ou majorés ;
4. les remises de dettes ;
5. les avantages hors de proportion avec le service rendu.

III. Lorsque, au cours d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de comptabilité, l'Administration des impôts a réuni des éléments faisant présumer qu'une entreprise établie en Guinée a opéré un transfert indirect de bénéfices dans un Etat ou territoire étranger au régime fiscal privilégié, cette entreprise doit établir que ces bénéfices n'ont pas été indirectement transférés.

Art. 117 Bis. – Une entreprise est réputée être établie dans un Etat ou territoire étranger dont le régime fiscal est privilégié si elle y est assujettie à des impôts sur les bénéfices ou sur les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt sur les bénéfices ou les revenus dont elle aurait dû être redevable dans les conditions de droit commun en Guinée si elle avait été résidente fiscale en Guinée.

Art. 117 Ter. I – Les entreprises suivantes doivent tenir à la disposition de l'Administration fiscale, une documentation rédigée en langue française permettant de justifier leur politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre des transactions de toute nature, réalisées avec les entreprises liées établies en Guinée ou hors de Guinée :

1. les entreprises établies en Guinée dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut figurant au bilan est supérieur à mille milliard de Francs guinéens ;
2. les entreprises établies en Guinée qui détiennent ou contrôlent à la clôture de l'exercice, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital ou des droits de vote d'une entreprise dont le chiffres d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut figurant au bilan est supérieur à mille milliard de Francs guinéens ;
3. les entreprises établies en Guinée qui sont détenues ou contrôlées, à la clôture de l'exercice, directement ou indirectement, pour plus de la moitié de leur capital ou de leur droit de vote par une entreprise dont le chiffre d'affaire annuel hors taxes ou l'actif brut figurant au bilan est supérieur à mille milliards de Francs guinéens.

II. L'entreprise soumise à l'obligation de documentation visée au **I.** doit fournir en même temps que sa déclaration de résultat une déclaration simplifiée résumant sa politique en matière de prix de transfert et indiquant :

1. la nature et le montant des transactions avec des entreprises liées au sens de l'article 97 B ;
2. la dénomination sociale et l'adresse du siège social des entreprises liées visées au II. 1.
3. la méthode de détermination du prix de transfert appliqué à chaque transaction avec une entreprise liée visée au II. 1.

Un arrêté du Ministère en charge du Budget détermine le modèle de déclaration à utiliser.

III. Les entreprises qui ne remplissent pas les conditions de seuil du **I.** doivent néanmoins fournir la déclaration simplifiée visée au II. Lorsque leur chiffre d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut figurant à leur bilan est supérieur à Cent milliards de Francs guinéens.

IV. Par ailleurs, l'Administration peut exiger des entreprises qui ne remplissent pas les conditions du I. toute information ou tous documents sur les relations qu'elles entretiennent avec des entreprises liées et sur la méthode de détermination des prix des transactions avec ces entreprises si, au cours d'un examen ou d'une vérification de

comptabilité, l'Administration a réuni des éléments faisant présumer que ces entreprises ont opéré un transfert indirect de bénéfices, tel que défini à l'article 117.

ARTICLE. 117 Quater. – Lorsqu'une entreprise est tenue à la constitution d'une documentation en matière de prix de transfert en application de l'article 117 Ter du CGI, cette documentation doit être tenue à la disposition de l'Administration sous un format électronique dans un délai de trois (3) mois à compter de la déclaration de résultat. Ce format doit permettre l'échange et la lecture des documents, indépendamment de l'environnement dans lequel ils ont été créés.

La documentation inclut les transactions réalisées :

- entre l'entreprise et une ou plusieurs entreprises liées ;
- entre le siège d'une entreprise et ses succursales implantées dans d'autres juridictions fiscales.

Les catégories de transactions à prendre en compte sont notamment :

- celles qui correspondent à des produits : les ventes de biens, les prestations de services, les commissions, les conventions de trésorerie, les redevances de brevet, les redevances de marque, les redevances de savoir-faire, les autres redevances de droit de propriété intellectuelle, les garanties de bonne exécution, les garanties financières, les produits financiers, les flux sur instruments financiers à terme, les autres produits ;
- celles qui correspondent à des charges : les achats de biens, les prestations de services, les commissions, les redevances de brevet, les redevances de marque, les redevances de savoir-faire, les autres redevances de droit de propriété intellectuelle, les garanties de bonne exécution, les garanties financières, les charges financières, les flux sur instruments financiers à terme, les autres charges ;
- celles qui correspondent à des acquisitions et des cessions d'actifs portant sur : les brevets, les marques, les fonds de commerce, les immobilisations financières, les biens meubles incorporels, les biens meubles corporels, les biens immeubles.

La documentation en matière de prix de transfert est mise à jour annuellement et comprend les éléments suivants :

- les informations sur le groupe d'entreprises liées (fichier principal) :

- une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
- un schéma illustrant la structure juridique et capitalistique du groupe ainsi que la situation géographique des entités ;
- une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises liées, comportant une identification des entreprises associées du groupe engagées dans les transactions contrôlées ;
- une description générale des fonctions exercées, des risques assumés et des actifs utilisés par les entreprises liées dès lors qu'ils affectent l'entreprise vérifiée ;
- une description générale de la politique de prix de transfert du groupe ;
- Des informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée (le fichier local) :
 - une description de l'activité déployée par l'activité vérifiée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié, une analyse fonctionnelle détaillée et une description de la stratégie commerciales ;
 - une analyse fonctionnelle détaillée des entreprises liées pertinentes pour chaque catégorie de transactions contrôlées évoquée dans la documentation, y compris les éventuels changements par rapport aux années précédentes ;
 - une description des opérations réalisées avec des entreprises liées pertinentes pour chaque catégorie de transactions contrôlées évoquée dans la documentation, y compris les éventuels changements par rapport aux années précédentes ;
 - une description des opérations réalisées avec des entreprises liées, incluant la nature et le montant des flux de toute nature, y compris les redevances et prestations de services ;
 - une description des accords de prestations de services concernant l'entreprise vérifiée. Ces informations incluent une description des capacités des principaux sites fournissant les services et des politiques appliquées en

matière de prix de transfert pour déterminer les couts des services, les répartir et déterminer les prix facturés pour les services intra-groupes ;

- lorsque les achats de l'entreprise vérifiée sont effectués auprès d'une entreprise liée qui est une centrale d'achat ou une entité exerçant une fonction similaire d'achat de marchandises ou d'équipements en vue de les revendre à l'entreprise vérifiée : une description des opérations réalisées par cette centrale d'achat ou entité indiquant la nature et le montant des transactions qu'elle a effectuées et refacturées à l'entreprise vérifiée ainsi que, le cas échéant, le montant des commissions éventuellement facturées en relation avec ces opérations ou de la marge réalisée par la centrale ou entité ;
- lorsque les produits de l'entreprise vérifiée portent sur les marchandises cotées :
 - une indication du poids ou de la quantité des marchandises vendues, du cours officiel appliqué et, le cas échéant, des ajustements réalisés en fonction de la qualité des marchandises vendues. Les ajustements éventuellement pratiqués doivent être justifiés ;
 - une description et une justification des charges appliquées sur ces produits indiquant notamment leur nature et leur montant ;
- lorsque les ventes de l'entreprise vérifiée sont effectuées auprès d'une entreprise liée qui revend ces marchandises ou équipements, une description de la méthode de détermination des prix de revente et une justification de la marge obtenue par cette entreprise ;
- une copie de tous les accords interentreprises importants conclus par l'entité locale ;
- une liste des accords de répartition de couts ainsi qu'une copie des accords préalables en matière de prix de transfert (APP) et des rescrits relatifs à la détermination des prix de transfert, affectant les résultats de l'entreprise vérifiée ;
- une présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, comportant une analyse des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés ainsi qu'une explication concernant la sélection et l'application de la ou des méthodes retenues ;

- une analyse des éléments de comparaison considérés comme pertinents par l'entreprise ;
- les éléments de la comptabilité analytique pertinents pour l'analyse des prix de transfert ;
- une analyse de la profitabilité et des éléments pertinents de l'environnement économique et concurrentiel dans lequel la société évolue ;

Lorsque la documentation exige la fourniture des informations concernant des transactions, seules les informations se rapportant à des transactions excédant un montant hors taxe d'un milliard de Francs guinéens doivent être réintégrées.

Cette documentation ne se substitue pas aux justificatifs afférents à chaque transaction.

Art. 117 Quinquier. – Dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de comptabilité, le contribuable doit présenter sa documentation en prix de transfert au vérificateur à la date d'engagement de la vérification de la comptabilité ou de l'examen de comptabilité.

Si la documentation requise n'est pas présentée à cette date, ou ne l'est que partiellement, le vérificateur le constate dans un procès-verbal que le contribuable est invité à contresigner. Mention est faite de son refus éventuel.

En outre, le vérificateur adresse au contribuable une mise en demeure de la produite ou de la compléter dans un délai de trente (30) jours, en précisant la nature des documents ou compléments attendus.

Cette mise en demeure doit indiquer les sanctions applicables en l'absence de réponse ou en cas de réponse partielle.

L'absence de réponse ou la réponse partielle entraîne l'application :

- d'une amende se portant au maximum à un pourcent (1%) du montant des transactions concernées par les documents et compléments qui n'ont pas été mis à disposition de l'Administration après mise en demeure ; l'amende devant être modulée en fonction de la gravité des manquements constatés ;
- ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, d'une majoration de dix (10%) des droits, sans préjudice des autres pénalités et amendes éventuellement applicables.

Art.117 Sexies. – Lorsque, au cours d’une vérification de comptabilité ou d’un examen de comptabilité, l’Administration des impôts a réuni des éléments faisant présumer qu’une entreprise qui n’est pas soumise à l’obligation de constitution d’une documentation en matière de prix de transfert, a opéré un transfert indirect de bénéfice, elle peut demander à cette entreprise des informations et documents précisant :

1. la nature des relations entre cette entreprise et une ou plusieurs entreprises, sociétés ou groupements liés ;
2. la méthode de détermination des prix des opérations de nature industrielle, commerciale ou financière qu’elle effectue avec des entreprises, sociétés ou groupements visés au I. et les éléments qui la justifient ainsi que, le cas échéant, les contreparties consenties ;
3. les activités exercées par les entreprises, sociétés ou groupements ;
4. le traitement fiscal réservé aux opérations visées au 2. et réalisées par les entreprises, sociétés ou groupements visés au I. dont elle détient, directement ou indirectement, la majorité du capital ou des droits de vote.

Les demandes doivent être précises et indiquer clairement, par nature d’activité ou par produit, le pays ou le territoire concerné, l’entreprise, la société ou le groupement visé ainsi que, le cas échéant, les montants en cause.

De surcroît, ces demandes doivent indiquer à l’entreprise vérifiée le délai de réponse qui lui est ouvert. Ce délai, qui ne peut être inférieur à deux mois, peut être prorogé sur demande motivée sans pouvoir excéder une durée totale de trois mois.

Lorsque l’entreprise a répondu de façon insuffisante, le vérificateur lui adresse une mise en demeure d’avoir à compléter sa réponse dans un délai de trente jours en précisant les compléments de réponses qu’elle souhaite obtenir.

Cette mise en demeure doit rappeler les sanctions applicables en cas de défaut de réponse ou de réponse partielle.

Le défaut de réponse ou de réponse partielle entraîne l’application :

- d’une amende se portant au maximum à un pourcent (1%) du montant des transactions concernées par les documents et compléments qui n’ont pas été mis à disposition de l’Administration des impôts après mise en demeure ; l’amende devant être modulée en fonction de la gravité des manquements constatés ;

- ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, d'une majoration de 10% des droits mis à la charge du contribuable, sans préjudice des autres pénalités et amendes éventuellement applicables.

En outre, le défaut de réponse peut entraîner l'imposition d'office du contribuable.

Observations :

La Loi de finances pour 2019 encadre davantage les prix de transfert et se montre explicite quant à l'obligation de documentation qui, jusque-là était source d'interprétation empreinte de subjectivité.

En effet, elle précise dans quel contexte on parle de transfert indirect de bénéfices et comment ces bénéfices sont réintégrés au titre du Bénéfice Industriel et Commercial (BIC) ou de l'impôt sur les sociétés (IS).

De même, elle définit deux notions très importantes en matière de prix : d'un côté, il y a la notion de bénéfice indirectement transféré et l'autre côté, il y a la notion de l'entreprise réputée être établie dans un Etat ou territoire étranger dont le régime fiscal est privilégié.

Enfin, elle énumère de manière exhaustive les entreprises soumises à l'obligation documentaire en matière de prix de transfert, précise la nature de la documentation justifiant la politique de prix de transfert, fixe les délais et moment de soumissions de la documentation à l'administration fiscale et détermine le régime des sanctions en cas de défaillance dans la production ou le dépôt de cette documentation.

La réforme fiscale de 2019 en matière de prix de transfert peut être schématisé comme suit :

I. Entreprise réalisant un Chiffre d'Affaires ou un Actif Brut supérieur à 1 000 milliards

Obligation documentaire lors de la déclaration de résultat			Obligation documentaire lors d'un contrôle fiscal
Forme	Déclaration complète	Déclaration simplifiée	Documentation complète
Nature	Les transactions réalisées entre l'entreprise et les entreprises liées, et celles réalisées entre le siège d'une entreprise et ses succursales implantées sous d'autres juridictions fiscales.	N/A	Les transactions réalisées entre l'entreprise et les entreprises liées, et celles réalisées entre le siège d'une entreprise et ses succursales implantées sous d'autres juridictions fiscales.

Catégorie des transactions	Les transactions se rapportant aux produits, aux charges et aux acquisitions et cessions d'actifs	N/A	Les transactions se rapportant aux produits, aux charges et aux acquisitions et cessions d'actifs
Type d'information	- Les informations liées au groupe (fichier principal) - Les informations liées à l'entreprise (fichier local)	La nature et le montant des transactions avec les entreprises liées ; La dénomination sociale et l'adresse du siège social des entreprises liées ; La méthode de détermination du prix de transfert appliquée à chaque transaction avec une entreprise liée	-Les informations liées au groupe (fichier principal) Les informations liées à l'entreprise (fichier local) -Obligation de mise à jour annuelle
Support	Electronique	Papier	Papier
Délai	3 mois après la déclaration de résultat (31 juillet)	Au plus tard le 30 avril	Le jour du démarrage du contrôle fiscal et au plus 30 jours après le démarrage
Sanctions	N/A	N/A	-1% du montant des transactions concernant en cas de réponse partielle ou absence de réponse ; -10% de majoration en cas de rectification -Possibilité d'une imposition d'office en cas de défaut de réponse

II. II. Entreprise réalisant un Chiffre d'Affaires ou un Actif Brut supérieur à 100 milliards et inférieur à 1000 milliards		
Obligation documentaire lors de la déclaration de résultat		Obligation documentaire lors d'un contrôle fiscal
Forme	Déclaration simplifiée	

<i>Nature</i>	N/A	A la demande de l'administration, l'entreprise fournira les informations ou documents sur les relations avec des entreprises liées et sur la méthode de détermination des prix des transactions (uniquement dans le cadre d'une présomption de transfert indirect de bénéfice)
<i>Catégorie des transactions</i>	N/A	
<i>Type d'information</i>	La nature et le montant des transactions avec les entreprises liées ; La dénomination sociale et l'adresse du siège social des entreprises liées ; La méthode de détermination du prix de transfert appliquée à chaque transaction avec une entreprise liée	
<i>Support</i>	Papier	Papier
<i>Délai</i>	Au plus tard le 30 avril	Le jour du démarrage du contrôle fiscal et au plus tard 30 jours après le démarrage
<i>Sanctions</i>	N/A	-1% du montant des transactions concernant en cas de réponse partielle ou absence de réponse ; -10% de majoration en cas de rectification -Possibilité d'une imposition d'office en cas de défaut de réponse

10. DISPOSITIONS PORTANT MODIFICATION DE CERTAINS TAUX DU DROIT D'ENREGISTREMENT DE CERTAINS ACTES

ARTICLE 24 LFI 2019/ Les dispositions de l'article 534 du CGI sont modifiées ainsi qu'il suit :

Nature de l'Acte	Tarifs		Base de calcul du droit proportionnel
	Anciens	Nouveaux	
- Acquisition de bâtiments destinés à être démolis et remplacés par les constructions neuves	5%	2%	Valeur dans l'Acte

- Acquisition de terrain	5%	2%	Valeur dans l'Acte
Acquisition d'immeubles par une entreprise industrielle aux fins d'exploitations professionnelles	5%	2%	Valeur dans l'Acte
- Vente de meubles	5%	2%	Valeur dans l'Acte
- Partage d'immeubles ruraux	5%	2%	Valeur dans l'Acte
- Cession de créances	5%	2%	Valeur dans l'Acte
- Inscription d'hypothèque	1%	0,10%	Valeur dans l'Acte
- Mainlevée d'hypothèque	1%	0,10%	Valeur dans l'Acte
Société			
- Constitution de société ou apport en capital	1%	0%	Valeur dans l'Acte
- Augmentation de capital par nouveaux apports, incorporation de bénéfice ou de réserve, fusion :			
- Tranche de 1 à 100 000 000 FG	1%	0%	
De 100 000 001 à 500 000 000 FG	0,5%	0%	
Supérieure à 500 000 000 FG	0,25%	0%	

Observations :

La nouvelle loi vient diminuer les droits d'enregistrement de certains actes, ce qui vient sensiblement réduire les charges des entreprises dans le cadre de la vie des entreprises ou à l'occasion des opérations immobilières.

Il est à préciser par ailleurs, que cette loi de finance annule l'enregistrement des statuts sociaux d'une entreprise.

11. DISPOSITIONS RELATIVES A LA REPARTITION DU PRODUIT DE LA TAXE UNIQUE SUR LES VEHICULES (TUV) :

« **Article 25** : les dispositions de l'Article 337 du CGI sont modifiées ainsi qu'il suit :

Le produit de la Taxe Unique sur les Véhicules est dorénavant réparti conformément à la densité démographique des Communes et Préfectures.

Le Ministre du Budget et le Ministère et l'Administration du Territoire et de la Décentralisation sont chargés d'élaborer, par arrêté conjoint chaque année, un Tableau portant répartition du produit de la Taxe Unique sur les Véhicules par communes et Préfectures »

Observation :

Par cette modification, l'Etat entend désormais répartir le produit de la Taxe Unique sur les Véhicules (vignettes) entre les communes et préfectures en considération des densités démographiques.