

LIVRE PREMIER

ASSIETTE, LIQUIDATION ET CONTRÔLE DE L'IMPÔT

PREMIERE PARTIE

IMPÔTS DIRECTS ET TAXES ASSIMILÉES

TITRE I

IMPÔTS SUR LES REVENUS ET BÉNÉFICES PERÇUS AU PROFIT DU BUDGET DE L'ETAT

CHAPITRE 1

Impôt sur le revenu des personnes physiques

Section 1 - Dispositions générales - Champ d'application

I - Définition et structure

Art. 1 - Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques désigné sous le nom d'impôt sur le revenu qui frappe le revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions des articles 119 à 125.

Ce revenu net global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes :

- traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères ;
- revenus fonciers ;
- bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux ;
- bénéfices des exploitations agricoles ;
- bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés ;
- revenus de capitaux mobiliers ;
- rémunérations allouées aux gérants et aux associés de certaines sociétés ;
- plus-values de cession à titre onéreux de certains biens ou de certains droits.

Les revenus nets catégoriels sont déterminés conformément aux dispositions des articles 15 à 108.

INSTRUCTION N° 1213/MEF/DGI DU 21 DECEMBRE 1984 RELATIVE A L'IMPOSITION A L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP) ET A LA TAXE COMPLEMENTAIRE A L'IMPÔT SUR LE REVENU (TC-IR) des

- *marchands sur place fixe,*
- *marchands ambulants,*
- *marchands forains,*
- *personnes vendant en étalage ou sur éventaire sur la voie publique ou sur les marchés publics.*

(Application des articles 1 et 219 du CGI)

I - Portée des articles 1 et 219 du CGI

Le Code Général des Impôts dispose dans son article 1 qu'il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques, désigné sous le nom d'impôt sur le revenu qui frappe le revenu net global du contribuable.

Il résulte de cet article que toutes les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, agricole ou artisanale, sont assujetties, sauf exonération expressément prévue par le code, à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et à la taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu (TC-IR) dans les conditions de droit commun. Tel est le cas des catégories professionnelles visées dans le titre de la présente instruction.

Ainsi, les revendeuses qui bénéficiaient d'un régime spécial sous l'empire de l'ancienne législation fiscale se voient placées sous le régime d'imposition de droit commun.

En conséquence :

- *les revendeuses dont le chiffre d'affaires sera supérieur à 30 millions seront imposées selon le régime du bénéfice réel et seront astreintes à toutes les obligations relatives à la tenue d'une comptabilité complète et régulière.*
- *les revendeuses dont le chiffre d'affaires sera inférieur à 30 millions seront imposées selon le régime du forfait conformément aux dispositions de l'article 46 du CGI. Elles pourront opter pour le régime du bénéfice réel.*
- *les revendeuses vendant en étalage, sur éventaire ou sur place fixe qui ne pourront ni fournir leur chiffre d'achats, ni leur chiffre d'affaires, seront imposées à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et à la taxe complémentaire (TC-IR) selon le système de « PERCEPTION PAR ANTICIPATION » défini ci-après.*

II - Perception par anticipation

de l'IRPP et de la TC-IR sur les revenus commerciaux des :

- *marchands sur place fixe,*
- *marchands ambulants,*
- *marchands forains,*
- *personnes vendant en étalage ou sur éventaire sur la voie publique ou sur les marchés publics.*

1- Définition de la perception par anticipation

Le système de la perception par anticipation est une procédure raccourcie d'imposition qui consiste à asseoir, liquider et recouvrer immédiatement l'impôt sans émission de rôle et d'avis d'imposition. Pour les besoins comptables, des rôles de régularisation sont établis ultérieurement pour matérialiser l'imposition et procéder à l'affectation budgétaire des droits.

2- Assiette et liquidation

S'agissant d'une catégorie professionnelle pour laquelle il est difficile de cerner le chiffre des achats, le chiffre d'affaires, les charges et le bénéfice fiscal imposable, le tableau ci-après annexé indique, par approximation, le bénéfice fiscal qui pourrait résulter d'un montant donné d'achats vendus et partant de l'IRPP et de la TC-IR qui doivent être appelés.

Le chiffre des achats peut être obtenu par recouvrements ou forfaitairement par appréciation de l'importance de l'étalage, de l'éventaire ou du stock lors de l'opération de perception.

L'IRPP et la TC-IR sont liquidés en même temps que la taxe professionnelle par anticipation. Conformément aux dispositions de l'article 220 du CGI, la taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu (TC-IR) comporte un minimum fixé à 6000 francs par redevable et un plafond de 200.000 francs.

En ce qui concerne les contribuables visés dans la présente instruction, ce minimum pourra varier de 200.000 francs à 1.500 francs, comme il est indiqué dans le tableau de perception par anticipation ci-après annexé. Si le contribuable visé par la présente instruction dispose d'autres sources de revenus principales ou accessoires et si son domicile fiscal est identifié et localisé, la perception par anticipation est considérée comme un acompte qui s'impute sur l'IRPP et la TC-IR lors de l'imposition du revenu global par voie de rôle.

3- Recouvrement et contentieux

Le recouvrement de l'IRPP et de la TC-IR par anticipation se fait en même temps et dans les mêmes conditions que la perception par anticipation de la taxe professionnelle, conformément aux dispositions des articles 238 et 1186-1 du Code Général des Impôts.

Si la trésorerie du contribuable ne permet pas un recouvrement immédiat, un délai de paiement n'excédant pas un mois peut être accordé.

Le contentieux en matière de perception par anticipation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et de la taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu (TC-IR) est celui qui règle ces mêmes impôts.

II - Personnes imposables - Domicile fiscal

Art. 2 - 1- Sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales, sont passible de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus qu'ils soient de source togolaise ou de source étrangère :

- les personnes physiques togolaises ou étrangères qui ont au Togo leur domicile fiscal ;
- l'associé unique d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée domiciliée au Togo, lorsqu'il s'agit d'une personne physique.

2- Sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales, les personnes physiques de nationalité togolaise ou étrangère qui n'ont pas au Togo leur domicile fiscal, sont passibles de l'impôt sur le revenu au Togo à raison de leurs revenus de source togolaise ou si elles disposent au Togo d'une ou plusieurs habitations.

3- Sont également passibles de l'impôt sur le revenu, les personnes physiques de nationalité togolaise ou étrangère ayant ou non leur domicile fiscal au Togo, qui recueillent des bénéfices ou revenus dont l'imposition est attribuée au Togo par une convention internationale relative aux doubles impositions.

(Modifications antérieures : Loi de finances pour la gestion 2006)

Art. 3 - Sont considérés comme ayant leur domicile fiscal au Togo au sens de l'article 2 :

- a) les personnes qui ont au Togo leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ;
- b) les personnes qui exercent au Togo une activité professionnelle salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ;
- c) les personnes qui ont au Togo le centre de leurs intérêts économiques ;
- d) les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

III - Exonérations

Art. 4 - Sont affranchis de l'impôt sur le revenu :

- 1 - les personnes physiques dont le revenu net global n'excède pas le salaire minimum interprofessionnel garanti ;
- 2 - les Ambassadeurs et Agents diplomatiques, les Consuls et Agents Consulaires de nationalité étrangère sous conditions de réciprocité.

Cette exonération ne vise toutefois que les rémunérations officielles des intéressés et les revenus privés de source étrangère perçus par eux.

IV - Notion de foyer fiscal

Art. 5 - L'impôt sur le revenu est établi sur l'ensemble des ressources personnelles du contribuable et celles de ses enfants mineurs vivant sous son toit considérés comme étant à sa charge exclusive au sens de l'article 132.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du premier alinéa du présent article, le contribuable peut réclamer des impositions distinctes pour ses enfants mineurs à charge lorsqu'ils tirent un revenu de leur propre travail ou d'une fortune indépendante de la sienne. L'intéressé perd alors le droit de comprendre ces enfants parmi les personnes à sa charge pour le calcul de l'impôt et ces derniers doivent déclarer eux-mêmes leurs propres revenus.

L'option pour l'imposition distincte doit être formulée expressément par le contribuable chef de famille dans une note séparée datée et signée jointe à sa déclaration. Elle est valable uniquement pour les personnes qu'elle désigne et pour l'imposition des revenus de l'année qu'elle concerne.

La qualité de chef de famille considéré comme ayant les enfants à charge au sens de l'article 132 appartient généralement au mari. Elle est attribuée à l'épouse ou à l'une des épouses lorsque le mari est empêché notamment

s'il est hors d'état de manifester sa volonté en raison de son incapacité, de son absence, de son éloignement ou de toute autre cause. A défaut, elle peut être attribuée à un ascendant ou descendant qui a la responsabilité morale et patrimoniale des enfants mineurs.

Art. 6 - Le conjoint bénéficiant de revenus propres ou chacun des conjoints en cas de mariage polygame est imposé séparément à raison de l'ensemble de ces revenus. Mais le conjoint est alors considéré pour le calcul de l'impôt comme célibataire sans pouvoir obtenir les réductions prévues à l'article 134 pour enfants à charge, sauf s'il apporte la preuve qu'il a effectivement à sa charge personnelle et exclusive un ou plusieurs de ces enfants.

En aucun cas, le bénéfice des réductions prévues à l'article 134 ne peut être accordé pour les mêmes enfants à deux ou plusieurs conjoints.

Toutefois, par dérogation aux dispositions du premier alinéa du présent article, les conjoints disposant chacun de revenus propres peuvent réclamer une imposition unique qui est établie au nom du chef de famille sur l'ensemble des revenus du foyer. Ce chef de famille bénéficie dès lors des dispositions de l'article 134 sans restriction.

L'option pour ce mode d'imposition est irrévocable pour l'année de l'imposition au cours de laquelle elle a été formulée.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2008.**)

Art. 7 - Toute personne majeure âgée de moins de vingt et un ans ou de moins de vingt cinq ans lorsqu'elle poursuit ses études ou si elle est en apprentissage, ou **quel que soit** son âge, lorsqu'elle est atteinte d'une infirmité, peut opter dans le délai de déclaration pour :

- 1 - soit l'imposition de ses revenus dans les conditions de droit commun,
- 2 - soit le rattachement au foyer fiscal dont elle faisait partie avant sa majorité si le chef de famille désigné à l'article 5 l'accepte et inclut dans son revenu imposable les revenus perçus pendant l'année entière par cette personne ; le rattachement peut être demandé à l'un ou à l'autre des parents lorsque ceux-ci sont imposés séparément.

Si la personne indiquée au premier alinéa du présent article est elle-même chef de famille, l'option entraîne le rattachement des revenus du ménage aux revenus de l'un des parents des conjoints.

Ces dispositions sont également applicables dans le cas où l'épouse du chef de famille remplit seule les conditions prévues au premier alinéa du présent article.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2009.**)

Art. 8 - Outre le cas général d'imposition distincte prévue au premier alinéa de l'article 6, la femme mariée fait l'objet d'une imposition séparée :

- 1 - lorsqu'elle ne vit pas avec son mari ;
- 2 - lorsque, étant en instance de séparation de corps ou de divorce, elle a été autorisée à résider séparément de son mari ;
- 3 - lorsque, ayant été abandonnée par son mari ou ayant abandonné elle-même le domicile conjugal, elle dispose de revenus distincts de ceux de son mari ;
- 4 - pour les revenus dont elle a disposé pendant l'année de son mariage jusqu'à la date de celui-ci.

Art. 9 - En cas de décès du contribuable, l'impôt afférent aux bénéfices ou revenus non taxés est établi au nom du défunt.

Pour la période postérieure au décès du mari, la veuve devient personnellement imposable si le ménage a opté pour l'imposition unique de l'ensemble des revenus du foyer. Dans le cas contraire, l'imposition est établie au nom du défunt par ses héritiers.

En cas de décès de la femme du contribuable, les revenus perçus par le mari après le décès et acquis antérieurement au décès par l'un ou l'autre des époux sont compris en totalité dans le revenu imposable du mari si le ménage a opté pour l'imposition unique de l'ensemble des revenus du foyer ; dans le cas contraire l'imposition des revenus de l'épouse est établie au nom de la défunte par ses héritiers.

En cas de divorce et sauf application de l'article 8-2, chaque époux est imposé personnellement à compter de la date du jugement de divorce d'après les revenus dont il a eu en fait la disposition.

V - Cas particuliers de personnes imposables

Art. 10 - Sous réserve des dispositions des articles 5, 6, 7, et 8, les associés des sociétés en nom collectif et les commandités des sociétés en commandite simple sont, lorsque ces sociétés n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société.

Il en est de même sous les mêmes conditions :

- 1- des membres de sociétés civiles qui ne revêtent pas en droit ou en fait l'une des formes des sociétés visées à l'article 138 et qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 30 à 35 ;
- 2- des membres des sociétés en participation y compris les syndicats financiers qui sont indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été indiqués à l'Administration ;
- 3- des indivisaires et des membres de sociétés de fait.

VI - Lieu d'imposition

Art. 11 - Pour les contribuables domiciliés au Togo, l'impôt est établi au lieu de leur résidence, s'ils ont une résidence unique au Togo. En cas de pluralité de résidence au Togo, l'impôt est établi au lieu où le contribuable est réputé posséder son principal établissement.

Le lieu du principal établissement est celui où réside l'intéressé de façon effective et habituelle sans qu'il y ait à se préoccuper du fait que le logement dont il dispose soit ou non sa propriété, qu'il corresponde ou non à son domicile civil ou au lieu d'exercice de sa profession ou même qu'il soit loué au nom d'un tiers.

Pour les contribuables exerçant des activités au Togo ou y possédant des biens sans y avoir leur domicile fiscal ainsi que pour les personnes désignées à l'article 3-d, le lieu d'imposition est fixé par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances.

Art. 12 - La date à retenir pour apprécier le lieu d'imposition est le 31 décembre de l'année de perception des revenus. Toutefois, lorsqu'un contribuable a déplacé sa résidence ou le lieu de son principal établissement, les cotisations dont il est redevable au titre de l'impôt sur le revenu pour les années antérieures non atteintes par la prescription peuvent valablement être établies au lieu d'imposition qui correspond à sa nouvelle situation.

VII - Revenu imposable

Art. 13 - L'impôt sur le revenu est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus de source togolaise ou étrangère que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année.

En outre, sont également imposables à l'impôt sur le revenu certains profits et gains nets en capital réalisés à l'occasion de cessions à titre onéreux de biens ou de droits et limitativement énumérés aux articles 101 à 108 du présent code.

Art. 14 - 1 - Le bénéfice ou revenu imposable est constitué par l'excédent du produit brut, y compris la valeur des profits et avantages dont le contribuable a joui en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.

2 - Le revenu global net annuel servant de base à l'impôt sur le revenu est déterminé en totalisant les bénéfices ou revenus nets visés aux articles 15 à 108 compte tenu le cas échéant du montant des déficits visés à l'article 119-1, des charges énumérées à l'article 119-2 et des abattements prévus à l'article 121.

3 - Le bénéfice ou revenu net de chaque catégorie de revenus visés à l'alinéa 2 du présent article est déterminé distinctement suivant les règles propres à chacune d'elles.

Le résultat d'ensemble de chaque catégorie de revenus est obtenu en totalisant s'il y a lieu le bénéfice ou le revenu afférent à chacune des entreprises, exploitations ou professions ressortissant à cette catégorie et déterminé dans les conditions prévues pour cette dernière.

4 - Pour l'application de l'alinéa 3 du présent article, il est fait état le cas échéant du montant des bénéfices correspondant aux droits que le contribuable ou les personnes définies à l'article 5 possèdent en tant qu'associés ou membres de sociétés indiquées à l'article 10.

Section 2 - Détermination des bénéfiques ou revenus nets

des diverses catégories de revenus

I - Revenus fonciers

A - Définition

Art. 15 - Sont compris dans la catégorie des revenus fonciers lorsqu'ils ne sont pas inclus dans les bénéfiques d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une profession non commerciale :

- 1 - les revenus des propriétés bâties telles que maisons, usines, magasins ou bureaux, ainsi que les revenus :
 - a) de l'outillage des établissements industriels considéré comme immeuble par nature ou par destination au sens du code civil ou reposant sur des fondations spéciales faisant corps avec l'immeuble,
 - b) de toutes installations commerciales ou industrielles assimilables à des constructions,
 - c) des bateaux utilisés en un point fixe, et aménagés pour l'habitation, le commerce ou l'industrie même s'ils sont seulement retenus par des amarres.
- 2 - les revenus des propriétés non bâties de toute nature y compris ceux des terrains occupés par les carrières, les mines, les étangs, les salines et les marais salants.
- 3 - les revenus provenant de la location du droit de chasse, de pêche, de cueillette, d'affichage, de la concession du droit d'exploitation des carrières, de redevances tréfoncières ou d'autres redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.

B - Exemptions

Art. 16 - Ne sont pas compris dans les revenus imposables à l'impôt sur le revenu des personnes physiques :

- a) les revenus nets des propriétés affectées de manière permanente et exclusive à un usage agricole ;
- b) les revenus fictifs des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance.

C - Détermination du revenu imposable

Art. 17 - I - Le revenu net foncier est égal à la différence entre le montant du revenu brut et le total des charges de la propriété.

Le revenu brut est constitué par le montant des recettes brutes perçues chaque année par le propriétaire y compris le cas échéant les recettes accessoires, augmenté du montant des dépenses qui lui incombent normalement et qui sont mises par convention à la charge des locataires et diminué du montant des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte de ses locataires.

Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu doivent avoir été effectivement supportées et payées par le propriétaire au cours de l'année d'imposition.

Elles comprennent :

- 1 - une déduction forfaitaire exclusive de toute justification égale à 50 % des revenus bruts et représentant les frais de gestion, d'assurance, d'amortissement et de frais divers. Toutefois, sur justifications et lorsque le montant de ces dépenses est supérieur au forfait, le propriétaire peut se prévaloir de leur montant réel ;
- 2 - les taxes foncières dont le paiement incombe normalement au propriétaire à l'exclusion de la surtaxe foncière.

II - La détermination du revenu net ou du déficit compte tenu des règles ci-dessus exposées est effectuée pour chacune des propriétés appartenant au contribuable, que ces propriétés soient ou non assujetties aux taxes foncières prévues aux articles 243 à 284 du présent code.

Lorsque la somme algébrique des résultats est positive, compte tenu le cas échéant de l'imputation des déficits provenant d'années antérieures, elle est prise en compte dans le revenu brut global du contribuable.

Lorsque la somme algébrique des résultats est négative, elle ne peut pas s'imputer sur le total des autres revenus mais doit être exclusivement imputée sur les revenus de la même catégorie des trois années suivantes.

Lorsque les revenus fonciers des trois années suivantes ne permettent pas d'absorber le déficit, la fraction de celui-ci qui n'a pu être déduite ne peut plus faire l'objet d'aucun report.

III - Pour la détermination du revenu net foncier imposable à l'impôt sur le revenu, le contribuable peut déclarer sans lui faire subir d'autres déductions, le revenu net fixé par la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre pour l'application des taxes foncières prévues aux articles 248 à 284 du présent code.

Art. 18 - Les personnes passibles de l'impôt sur le revenu sont tenues de détailler les modalités de détermination du revenu net de leurs propriétés sauf lorsqu'elles usent de la possibilité prévue à l'article 17 - III. Elles remplissent à cet effet un imprimé annexé à la déclaration d'ensemble des revenus.

II - Traitements, Salaires, Pensions et Rentes Viagères

A - Définition

Art. 19 - Les traitements, émoluments, salaires, indemnités, rémunérations assimilées, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu.

Art. 20 - Sont aussi considérés comme des salaires, les gains réalisés par les travailleurs à domicile qui exécutent moyennant une rémunération forfaitaire et avec les concours de leur(s) conjoint(s), de leurs enfants mineurs pouvant être considérés comme étant en apprentissage, de leurs enfants majeurs poursuivant leurs études ou infirmes ou malades chroniques dans l'impossibilité permanente de se livrer à une activité salariée et d'un auxiliaire, un travail confié par un ou plusieurs établissements industriels, artisanaux, non commerciaux ou agricoles.

Art. 21 - Sont imposables et suivent le sort de la rémunération proprement dite, les rémunérations accessoires telles que :

- 1 - les allocations afférentes à la qualité et aux conditions du travail ;
- 2 - les allocations ou indemnités pour frais professionnels dès lors qu'elles ne répondent pas aux conditions posées par l'article 25-1 pour être exonérées ;
- 3 - les indemnités, remboursements et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de sociétés et cadres assimilés, quel que soit leur objet ;
- 4 - les allocations afférentes à la situation personnelle ou familiale du salarié sauf celles prévues à l'article 25-2 et lorsque ces allocations revêtent le caractère d'un secours compte tenu des circonstances et des modalités de leur attribution ;
- 5 - les participations allouées en espèces aux salariés en application d'un contrat facultatif d'intéressement ;
- 6 - les prestations sociales telles que :
 - a) les indemnités de congé pour motifs d'ordre familial ;
 - b) les rémunérations servies durant les congés formation ;
 - c) les sommes et avantages alloués par l'employeur aux salariés accomplissant un stage de formation ou de perfectionnement ou un service national ;
 - d) les indemnités journalières de maladie versées par les organismes de la Sécurité Sociale et de la mutualité sociale agricole ou pour leur compte à l'exclusion cependant :
 - des indemnités allouées aux victimes d'accident du travail ;
 - des indemnités journalières de maladies versées à des personnes atteintes des maladies figurant sur la liste, établie par décret, des affections comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse.
- 7 - les prestations en espèces versées aux femmes enceintes bénéficiant d'un congé de maternité ;
- 8 - les primes dites de dépaysement ou d'éloignement et toutes autres rémunérations ayant le même objet.

Art. 22 - Les rémunérations en nature entrent également dans le champ d'application de l'impôt au même titre que les rémunérations en espèces, que ces rémunérations couvrent l'intégralité de l'activité du salarié ou seulement une partie de celle-ci.

Ces rémunérations consistent dans la concession gratuite au salarié d'un bien dont l'employeur est propriétaire ou locataire ou dans la fourniture de services.

Toutefois, la valeur des avantages en nature perçus par des employés au pair ne recevant, ni rémunérations en espèces, ni allocation représentative de frais, est négligée pour l'assiette de l'impôt.

Art. 23 - Les allocations, primes ou indemnités perçues par un salarié en fin d'activité pour cause de démission volontaire ou de départ à la retraite constituent un supplément de rémunération entrant dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu.

Toutefois, l'indemnité de départ à la retraite n'est comptée pour l'application de l'impôt que pour 75 % de son montant et cette fraction peut être considérée comme un revenu différé au sens de l'article 113 du présent code.

Art. 24 - Les indemnités de licenciement sont imposables pour la fraction représentant l'indemnité compensatrice de préavis ou de délai-congé, l'indemnité compensatrice de congés payés et celle représentant une quote-part des primes, gratifications et autres avantages acquis par le salarié avant son départ de l'entreprise.

B - Exemptions

Art. 25 - Sont affranchis de l'impôt :

- 1 - les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet, qu'elles revêtent la forme d'indemnités forfaitaires, sauf ce qui est édicté à l'article 21-3 concernant les dirigeants de sociétés ou de remboursements de frais réels ;
- 2 - les prestations familiales légales selon les dispositions du code de la sécurité sociale ;
- 3 - les pensions de retraite ainsi que les majorations de retraite ou de pension pour charge de famille dont le montant total annuel n'excède pas 2.400.000 francs ;
- 4 - les traitements attachés à une distinction ayant un caractère de reconnaissance nationale ainsi que les traitements attachés à d'autres distinctions étrangères ;
- 5 - les salaires versés aux apprentis munis d'un contrat d'apprentissage répondant aux conditions posées par le code du travail et des lois sociales.
Cette disposition s'applique à l'apprenti personnellement imposable ou au chef de famille l'ayant à sa charge ;
- 6 - les pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre ainsi que la retraite et les retraites mutualistes du combattant et des victimes de guerre ;
- 7 - les indemnités temporaires, prestations et rentes viagères servies aux victimes d'accidents du travail ou à leurs ayants-droit ;
- 8 - les allocations, bourses, indemnités et prestations servies sous quelque forme que ce soit par l'Etat, les collectivités et les établissements publics en application des lois et décrets d'assistance et d'assurance ;
- 9 - les rentes viagères servies en représentation de dommages-intérêts en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement pour la réparation d'un préjudice corporel ayant entraîné pour la victime une incapacité permanente totale l'obligeant à avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie ;
- 10 - les gratifications allouées aux travailleurs à l'occasion de la délivrance d'une distinction.

(Modifications antérieures : Loi de finances 2000.)

CIRCULAIRE N° 1226/MEF/DGI DU 31 DECEMBRE 1984 RELATIVE A LA DETERMINATION ET A L'EVALUATION DES AVANTAGES EN NATURE

(Application des articles 21, 22, 23, 24 et 25 de la loi n° 83-22 du 30 Décembre 1983 portant code général des impôts)

I- DEFINITION DES AVANTAGES EN NATURE

Les avantages en nature consistent dans la concession gratuite au salarié d'un bien dont l'employeur est propriétaire ou locataire, ou dans la fourniture de prestations de service (nourriture, logement, eau, électricité, téléphone, usage d'une voiture automobile ou réparation et équipement du véhicule appartenant au salarié, etc.).

II- DETERMINATION ET EVALUATION DES AVANTAGES EN NATURE

Sauf exonération prévue par les dispositions du Code Général des Impôts, tous les biens et frais engagés au profit de l'employé par l'employeur en vertu ou non d'obligations légales ou conventionnelles et qui entrent dans la définition ci-dessus doivent être évalués et considérés comme un supplément de salaire imposable.

L'évaluation de la rémunération en nature accordée en contrepartie du travail fourni doit être faite en principe en tenant compte de la valeur réelle des éléments concédés au bénéficiaire.

Si l'avantage est concédé moyennant une retenue pratiquée sur le salaire de l'intéressé le montant de cette retenue vient en diminution de la valeur de l'avantage en nature à comprendre dans les bases de l'impôt.

Toutefois, afin d'éviter des interprétations divergentes et des difficultés inhérentes au contrôle strict et précis des avantages en nature, pour tenir compte des sujétions particulières que certains emplois comportent ainsi que pour faciliter le calcul mensuel des retenues à la source effectuées par l'employeur, les avantages en nature concernant l'eau, l'électricité, le téléphone, les domestiques et la nourriture sont évalués forfaitairement. Il est précisé qu'il n'est fait usage de l'évaluation forfaitaire que lorsque la valeur réelle de ces avantages en nature n'est pas connue au moment de la retenue. La régularisation devra intervenir lors de la déclaration des salaires.

1)- Logement : il y a lieu de prendre en considération la valeur locative réelle stipulée dans le contrat de bail ou à défaut retenir la valeur locative cadastrale.

2)- Electricité (par mois)

	Sans climatisation	Climatisation partielle	Climatisation totale
A) habitation individuelle	30.000	60.000	70.000
B) appartement	25.000	50.000	60.000

3)- Eau (par mois)

A) Habitation individuelle..... 15.000
 B) Appartement..... 10.000

4)- Téléphone (par mois)

Quel que soit le type de logement 15.000

5)- Domestique (par mois)

Boy ménager..... 15.000
 Cuisinier..... 20.000
 Blanchisseur..... 15.000
 Gardien..... 15.000
 Jardinier..... 15.000

6)- Nourriture : 30% du salaire net d'impôt

7)- Autres avantages en nature

Tous les autres avantages en nature et en argent doivent être comptés pour leur valeur réelle ; il s'agit notamment :

a) - des frais de voyage par avion ou bateau pour départ en congé de l'employé et/ou de sa famille.

b) - des frais de transport des effets personnels de l'employé et/ou de sa famille lors de leur départ en congé.

** Ne sont pas à comprendre dans les avantages en nature ou en argent, les frais de voyage par avion ou bateau ainsi que les frais de transport des effets personnels de l'employé et de sa famille lorsqu'ils se rapportent à leur première arrivée au Togo pour la prise de fonction et à leur départ définitif pour cause de cessation de fonction.*

c) - des frais médicaux et pharmaceutiques à l'exception toutefois :

- des frais de rapatriement sanitaire ;*
- de la prise en charge par l'employeur de 50% des frais occasionnés par une hospitalisation et facturés par les hôpitaux publics ou formations sanitaires de l'Administration Togolaise, dans la limite de la période de congé de maladie à plein et à demi salaire du travailleur malade telle que définie par l'article 44-b de la convention collective interprofessionnelle du Togo, signée à Lomé le 1^{er} Mai 1978 ;*
- des frais engagés pour les soins assurés par les services médicaux et sanitaires d'entreprise.*

d) - des frais de scolarité etc.

III- REMUNERATIONS ACCESSOIRES (article 21 du CGI)

Les accessoires à la rémunération perçus par les salariés suivent sur le plan fiscal, le sort de la rémunération proprement dite. Sont donc imposables :

1- les allocations afférentes à la qualité du travail ou au statut du personnel dans l'entreprise (Ex. : prime d'ancienneté et d'assiduité, de rendement etc.).

2) - Les allocations afférentes aux conditions de travail (ex. : primes ou indemnités de sujétions et de risques généraux, pour travail pénible, intempéries, de responsabilité, pour heures supplémentaires etc.).

3) - Les allocations ou indemnités pour frais professionnels dès lors qu'elles ne répondent pas aux conditions posées par l'article 25-1 du CGI pour être exonérées.

Il convient d'abord de préciser que tous les salariés bénéficient d'une déduction forfaitaire normale de 10% au titre des frais professionnels. Cette déduction est pratiquée sur le total des revenus bruts imposables après déduction des retenues et cotisations effectuées par l'employeur pour la constitution de pension ou de retraite au titre des assurances sociales obligatoires et en représentation de tout ou partie des avantages en nature concédés. Elle est destinée à couvrir les frais professionnels courants c'est-à-dire ceux qui sont généralement nécessités par l'exercice de la fonction rémunérée et par les frais sans lien spécifique avec l'emploi. Il en est ainsi des dépenses vestimentaires ordinaires, des frais de documentation technique personnelle, des frais habituels de restaurant ou de repas pris sur place, des frais de transport pour se rendre du domicile au lieu de travail. Il en est de même des dépenses dont l'employeur ne peut apprécier avec une exactitude suffisante ni le caractère spécifique ni le montant réel et qui sont le plus souvent en relation soit avec le rang social de l'intéressé, soit avec le niveau de sa rémunération tels que par exemple les cadeaux offerts dans le cadre des relations professionnelles.

Cependant toutes « allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet qu'elles revêtent la forme d'indemnité forfaitaire ou de remboursement de frais réels sont affranchis de l'impôt » (article 25-1 du CGI).

Mais s'agissant d'une exception au principe selon lequel toutes les sommes versées à l'occasion ou en contrepartie du travail sont passibles de l'impôt, cette exonération est soumise aux conditions suivantes :

a)- Elles doivent couvrir des dépenses strictement inhérentes à la fonction ou à l'emploi ;

Sont exclues de ce fait les dépenses d'ordre privé qui constituent un emploi de revenu (gages versés à un domestique, frais habituels de logement et de nourriture du contribuable et de sa famille, frais d'usage d'une voiture automobile pour des déplacements personnels).

b)- Elles doivent correspondre à des dépenses professionnelles spéciales c'est-à-dire des dépenses autres que celles couvertes par la déduction forfaitaire normale de 10%.

c)- Elles doivent également correspondre à des dépenses effectives ainsi qu'à l'importance réelle de ces dépenses. Leur montant peut être variable suivant la nature ou l'objet des entreprises qui les versent et les conditions dans lesquelles les bénéficiaires exercent leur activité. La fixation de ces allocations ou indemnités doit donc être effectuée en fonction des charges réellement supportées par les intéressés dans l'exercice de leurs fonctions au service de l'entreprise. Si l'évaluation de ces charges et par conséquent des indemnités allouées en contrepartie peut comporter un certain degré d'approximation elle ne doit en aucun cas être obtenue par l'application d'un pourcentage fixe ou variable aux émoluments reçus.

d)- Elles doivent être enfin utilisées conformément à leur objet. Elles ne peuvent donc être exonérées que si les bénéficiaires sont en mesure d'apporter des justifications suffisantes quant à leur raison d'être et quant à leur emploi.

C'est ainsi que les indemnités suivantes répondant aux conditions ci-dessus peuvent être considérées comme hors du champ d'application de l'impôt :

- les indemnités pour frais de représentation ;
- les primes dites « de panier » ;
- les primes de salissure ;
- les indemnités pour frais de déplacement (nourriture et logement) ;
- les indemnités kilométriques ou l'indemnité forfaitaire représentant les dépenses pour utilisation d'un véhicule personnel à des fins professionnelles ;
- les indemnités de bicyclette, motocyclette, vélomoteurs ;
- les indemnités de déménagement nécessitées par la profession ou l'emploi ;
- les indemnités destinées à couvrir les sujétions particulières et de responsabilité de caisse ;
- les indemnités pour habillement spécial (tenues spéciales dans certaines entreprises, uniforme etc.) sauf si cet habillement spécial est fourni par l'entreprise ;
- les primes d'outillage non fourni par l'entreprise ;
- les indemnités de déplacement des mécaniciens, chauffeurs et autres employés des chemins de fer ;
- les indemnités de session parlementaire. Par ailleurs, les indemnités parlementaires proprement dites sont exonérées jusqu'à concurrence de 40% de leur montant ;
- les indemnités des maires, conseillers municipaux et préfectoraux, délégués spéciaux perçues en considération des fonctions officielles.

La liste ci-dessus n'est évidemment pas limitative. Cependant pour être admise il est bien entendu que quelle que soit sa dénomination, l'indemnité allouée doit remplir simultanément les quatre conditions exigées.

L'Administration fiscale est en droit d'apprécier dans chaque cas si le montant des indemnités ainsi attribuées n'est pas exagéré et d'en rapporter l'excédent aux sommes imposables perçues par le salarié.

En outre, l'employeur est tenu d'indiquer chaque année sur l'imprimé prévu à l'article 202 du CGI (déclaration annuelle des salaires) le montant des indemnités non imposables.

4- Les allocations, primes, indemnités, remises, participations qui s'analysent comme de simples suppléments de salaires tels que : les gratifications, l'indemnité de résidence, les treizième ou quatorzième mois, les primes dites de dépaysement ou d'éloignement etc.

5- les allocations afférentes à la situation personnelle ou familiale du salarié telles que : les primes ou gratifications de mariage, de naissance, les allocations de caractère social sauf si elles revêtent le caractère de secours compte tenu des circonstances et des modalités d'attribution, les allocations familiales extralégales payées par l'entreprise et n'entrant pas dans la définition de celles exonérées par le CGI, les cadeaux, avantages divers (paiement direct par l'employeur de charges incombant personnellement au salarié).

6- Les prestations sociales telles que :

- les indemnités de congé pour motif d'ordre familial ;
- les rémunérations servies durant les congés - formation ;
- les sommes et avantages alloués par l'employeur aux salariés accomplissant un stage de formation ou de perfectionnement ou un service national ;
- les prestations en espèces versées aux femmes enceintes bénéficiant d'un congé de maternité ;
- les indemnités journalières de maladie à l'exclusion :

- * des indemnités allouées aux victimes d'accident de travail,
- * des indemnités journalières de maladie versées à des personnes atteintes des maladies figurant sur la liste établie par décret des affections comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse.

7- Les allocations, primes ou indemnités perçues par un salarié en fin d'activité et les indemnités de licenciement.

Toutefois l'indemnité de départ à la retraite n'est considérée que pour 75% de son montant et les indemnités de licenciement qui ont pour objet de réparer un préjudice exceptionnel matériel ou moral autre que la perte de revenu (dommages-intérêts) ne sont pas taxables.

8- Les rémunérations (allocations, indemnités, remboursements) forfaitaires pour frais, c'est-à-dire en pratique toutes les sommes destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi dont le montant est calculé forfaitairement, versées aux dirigeants de sociétés et cadres assimilés à ces dirigeants quel que soit leur objet.

Pour l'application de ces dispositions il faut entendre par dirigeants de sociétés et cadres assimilés à ces dirigeants :

- les dirigeants de droit, soit :

- * dans les sociétés anonymes : le président du conseil d'administration, le directeur général, l'administrateur provisoirement délégué, tout administrateur chargé de fonctions spéciales, les membres du directoire.
- * dans les sociétés à responsabilité limitée : les minoritaires.
- * dans les autres sociétés, personnes morales et établissement passibles de l'impôt sur les sociétés : tous les dirigeants qui sont soumis au régime fiscal des salariés.

- les dirigeants de fait, soit : ceux qui possèdent des pouvoirs de direction et dont la rémunération totale excède la plus faible des rémunérations allouées aux dirigeants de leur entreprise.

Toutefois, les rémunérations versées aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance chargés de fonctions spéciales peuvent servir d'éléments de comparaison.

En revanche, les remboursements de frais réels alloués aux personnes susvisées sont exonérés d'impôt, lorsque les conditions posées par l'article 25-1 du CGI sont réunies. Parmi ces remboursements pouvant bénéficier de l'exonération, figurent notamment les remboursements de frais de mission, de représentation et de déplacement dûment justifiés exposés par les dirigeants tant au Togo qu'à l'étranger, ainsi que des frais de réception de clients ou de fournisseurs en dehors du domicile du dirigeant. Cependant, dans le cas d'utilisation d'un véhicule personnel pour les besoins de la société, il peut être difficile au dirigeant de justifier très exactement les frais réels engagés et dans ces conditions la dépense peut être estimée au prix de revient kilométrique du véhicule utilisé.

Ce prix tient compte de la dépréciation des frais d'entretien, de carburant, de réparation, d'assurance, de garage.

La présente circulaire d'application a pour but d'explicitier les dispositions des articles 21, 22,23, 24 et 25 de la loi n° 83-22 du 30 Décembre 1983 portant Code Général des Impôts et en vigueur à compter du 1^{er} Janvier 1984.

C - Détermination du revenu imposable

Art. 26 - Pour la détermination des bases d'imposition, il est tenu compte du montant net de toutes les sommes qui ont été mises à la disposition du contribuable, à titre de traitements, indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères soit par voie de paiement soit par voie d'inscription au crédit d'un compte sur lequel l'intéressé a fait ou aurait pu faire un prélèvement durant l'année d'imposition.

Art. 27 - Le montant net du revenu imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en espèces ou en nature accordés :

- 1- les retenues faites par l'employeur en vue de la constitution de pensions ou de retraites relevant d'un régime obligatoire de prévoyance dans la limite de 6 % des rémunérations brutes ;
- 2- les cotisations salariales aux assurances sociales obligatoires ;

- 3 - les retenues pratiquées par l'employeur en représentation de tout ou partie des avantages en nature concédés ;
- 4 - les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales.

La déduction à effectuer au titre des frais professionnels est calculée forfaitairement en fonction du revenu brut après défalcation des retenues et cotisations visées aux alinéas 1, 2 et 3 ci-dessus : elle est fixée à 10 % du montant de ce revenu.

Art. 28 - Sauf exonérations prévues à l'article 25, sont soumises à l'impôt, les pensions et les rentes viagères quelle que soit leur forme ou leur origine.

Pour ces rémunérations, le revenu brut est constitué par le montant total des arrérages perçus en espèces ou en nature au cours de l'année d'imposition.

Le cas échéant, peuvent être déduites de ce revenu brut, les cotisations de caractère social incombant obligatoirement au pensionné ou au rentier ainsi que toutes les dépenses occasionnées par la perception de la rente ou de la pension.

III-Rémunérations allouées aux gérants et aux associés de certaines sociétés

Art. 29 - Les traitements, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations alloués d'une part aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée, aux gérants des sociétés en commandite par actions et d'autre part aux associés en nom des sociétés de personnes et syndicats financiers lorsque ces sociétés ont opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, sont soumis à l'impôt sur le revenu au nom de leurs bénéficiaires s'ils sont admis en déduction des bénéfices soumis à l'impôt sur les sociétés par application de l'article 146, même si les résultats de l'exercice social sont déficitaires.

Le revenu net imposable est déterminé en déduisant du montant brut des rémunérations, les frais inhérents à l'exploitation sociale et effectivement supportés par les bénéficiaires dans l'exercice de leurs fonctions.

Le montant brut des rémunérations comprend : l'ensemble des sommes dont le contribuable a disposé au cours de l'année d'imposition, qu'elles soient effectivement versées ou créditées en compte et la valeur réelle des avantages en nature à lui concédés.

Les dépenses professionnelles déductibles de ce montant brut sont celles qui ont été effectivement supportées par le contribuable et payées au cours de l'année de l'imposition. Elles doivent être justifiées et ne peuvent en aucun cas faire l'objet d'une évaluation forfaitaire.

Le revenu net ainsi déterminé est pris en compte pour le calcul de l'impôt à raison de son montant total sans abattement d'aucune sorte.

IV - Bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux

A - Définition

Art. 30 - Sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale, à l'exception des artisans pêcheurs pour les revenus correspondant aux rémunérations dites "à la part" qui leur reviennent au titre de leur travail personnel, ces rémunérations étant classées dans la catégorie des salaires.

Il en est de même, dans les mêmes conditions, des bénéfices réalisés par les concessionnaires de mines, par les amodiataires et sous-amodiataires de concessions minières, par les titulaires de permis d'exploitation de mines et par les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustible.

Art. 31 - Par personnes physiques, il faut entendre non seulement les exploitants individuels, mais encore les membres des sociétés de personnes et assimilées n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, lorsque ces sociétés exercent une activité réputée industrielle ou commerciale.

Art. 32 - L'exercice d'une profession industrielle et commerciale s'entend de l'accomplissement habituel, par des personnes agissant pour leur propre compte et poursuivant un but lucratif, d'opérations de caractère industriel ou commercial telles que:

- les achats de marchandises, matières ou objets en vue de leur revente en l'état ou après transformation ;
- les acquisitions de meubles ou d'immeubles en vue de la location ;
- les transports, le transit, les manutentions ;
- les exploitations d'établissements destinés à fournir le logement, la nourriture, les soins personnels ou les distractions ;
- les opérations de commission et de courtage, les opérations d'assurance ;
- les opérations de banque.

Art. 33 - Les professions artisanales et assimilées sont celles des contribuables qui exercent pour leur propre compte, une activité manuelle et qui tirent principalement leur profit de la rémunération de leur propre travail.

Art. 34 - Présentent également le caractère de bénéfices industriels et commerciaux pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par les personnes physiques désignées ci-après :

- 1 - celles qui donnent en location un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie ;
 - 2 - les adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux ;
 - 3 - les membres de copropriété de navires pour la part correspondant à leurs droits dans les résultats déclarés par la copropriété ;
 - 4 - les personnes qui louent ou sous-louent des locaux meublés ;
 - 5 - les personnes qui, habituellement, achètent en leur nom, en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières ou qui, habituellement, souscrivent, en vue de les revendre, des actions ou parts créées ou émises par les mêmes sociétés. Ces personnes s'entendent notamment de celles qui achètent des biens immeubles en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux ;
 - 6 - les personnes se livrant à des opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente des biens visés à l'alinéa 5 du présent article ;
 - 7 - les personnes ayant la qualité de marchand de biens qui procèdent à la cession d'un terrain divisé en lots destinés à être construits ;
 - 8 - les personnes bénéficiaires d'une promesse unilatérale de vente portant sur un immeuble qui est vendu par fractions ou par lots à la diligence de ces personnes ;
- Pour l'application du présent article, les donations entre vifs ne sont pas opposables à l'administration.

B - Exonérations

Art. 35 - Les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession agréée dans le cadre des dispositions d'un code des investissements sont exonérés de l'impôt sur le revenu dans les conditions fixées par ledit code.

C - Détermination du revenu imposable

Art. 36 - Sont compris dans le total des revenus servant de base à l'impôt sur le revenu, les bénéfices obtenus pendant l'année de l'imposition ou dans la période de douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile.

Art. 37 - Si l'exercice clos au cours de l'année de l'imposition s'étend sur une période de plus ou de moins de douze mois, l'impôt est néanmoins établi d'après les résultats dudit exercice.

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année quelconque, l'impôt dû au titre de la même année est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposée ou, dans le cas d'entreprise nouvelle, depuis le commencement des opérations jusqu'au 31 décembre de l'année considérée. Ces mêmes bénéfices viennent ensuite en déduction des résultats du bilan dans lequel ils sont compris.

Lorsqu'il est dressé des bilans successifs au cours d'une même année, les résultats en sont totalisés pour l'assiette de l'impôt dû au titre de ladite année.

Art. 38 - 1 - Le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment, les produits accessoires, les produits financiers, les plus-values de cessions d'éléments quelconques de l'actif soit en cours, soit en fin d'exploitation et les plus-values de réévaluation libre des bilans.

2 - Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt, diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés.

3 - Pour l'application des alinéas 1 et 2 du présent article, les produits correspondant à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix, sont rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens pour les ventes ou opérations assimilées et l'achèvement des prestations pour les fournitures de services.

Toutefois, ces produits doivent être pris en compte :

- pour les prestations continues rémunérées notamment par des intérêts ou des loyers et pour les prestations discontinues, mais à échéances successives échelonnées sur plusieurs exercices, au fur et à mesure de l'exécution ;
- pour les travaux d'entreprise donnant lieu à réception complète ou partielle, à la date de cette réception même si elle est seulement provisoire ou faite avec réserves, ou à celle de la mise à disposition du maître de l'ouvrage si elle est antérieure.

4 - Pour l'application des dispositions du présent article, les stocks sont évalués au prix de revient ou au cours du jour de la clôture de l'exercice si ce cours est inférieur au prix de revient.

Les travaux en cours sont évalués au prix de revient.

Les avoirs et dettes en monnaies étrangères, sont évalués à la clôture de chaque exercice d'après, le dernier cours officiellement connu. Les pertes et profits découlant de cette évaluation doivent être rattachés exercice par exercice aux résultats nets de l'entreprise en tant que pertes et profits exceptionnels.

5 - Pour la détermination de l'impôt, le résultat imposable défini aux alinéas 1 et 2 du présent article subit un abattement de 10% en ce qui concerne les entreprises ayant adhéré à un centre de gestion agréé et passibles de l'impôt sur le revenu dans le cadre d'un régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

LOI N° 95-016 du 18 Août 1995 ***Portant Autorisation de Réévaluation Légale des Bilans***

L'Assemblée Nationale a délibéré et adopté ;

Le président de la République promulgue la loi dont la teneur suit :

Article 1^{er} : - *Il est institué, en complément des dispositions du Code Général des Impôts, un régime exceptionnel de réévaluation légale des bilans.*

Le régime, applicable jusqu'au 31 décembre 1995, concerne la totalité des éléments d'actif immobilisé acquis avant le 12 janvier 1994.

Les éléments d'actif concernés sont estimés à leur valeur d'utilité. Le coefficient de réévaluation ne peut être supérieur à deux (2).

Article 2 : - *Peuvent prétendre au bénéfice de ce régime, les entreprises industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales tenant une comptabilité complète et régulière.*

Article 3 : - *La réévaluation des éléments amortissables doit rester sans incidence sur les bénéfices tant au point de vue comptable que fiscal.*

Cette double neutralité est assurée par le dispositif suivant :

- a) - La plus-value de réévaluation est portée en franchise d'impôts à un compte de provision spéciale ;
- b) - Cette provision spéciale est réintégrée dans les résultats annuels à concurrence des suppléments d'amortissements engendrés par la réévaluation.

Article 4 : - Les éléments non amortissables suivent le régime ci-après :

- a) - La plus-value de réévaluation est portée directement en franchise d'impôts à un compte de réserve spéciale ;
- b) - La réserve de réévaluation ne peut être ni distribuée, ni destinée à compenser un déficit.

Cependant, la réserve de réévaluation peut être incorporée au capital. L'incorporation au capital de la réserve donne ouverture à un droit fixe d'enregistrement de cent mille (100 000) FCFA.

Article 5 : - En cas de cession d'un élément d'actif amortissable réévalué, la fraction résiduelle de la provision afférente à l'élément cédé est rapportée aux résultats.

Le résultat sur cession se calcule, en contrepartie sur la valeur réévaluée du bien cédé.

Article 6 : - En cas de cession d'un élément d'actif non amortissable réévalué :

- Si la réserve spéciale de réévaluation n'a pas été incorporée au capital, elle devient un produit imposable de l'exercice en cours. Le résultat sur cession est alors égal à la différence entre le prix de cession et la valeur d'origine réévaluée.

- Si la réserve spéciale de réévaluation a été préalablement incorporée au capital, cette capitalisation a un caractère définitif et le résultat sur cession est déterminé en tenant compte de la valeur d'origine réévaluée.

Article 7 : - Les modalités d'application de la présente loi seront précisées par un arrêté du Ministère de l'Economie et des Finances.

Article 8 : - La présente loi sera exécutée comme loi de l'Etat. /-

ARRETE N° 170 /MEF/DGI DU..... 1995
fixant les modalités d'application de la loi n° 95-016 portant réévaluation légale des bilans

- Vu la Constitution du 14 Octobre 1992 ;
- Vu la loi N° 83-22 du 30 Décembre 1983 portant Code Général des Impôts ;
- Vu la loi N° 95-016 portant autorisation de réévaluation légale des bilans, notamment son article 7 ;
- Vu le décret N°82-137 du 11 mai 1982 fixant les principes généraux des départements ministériels ;
- Vu le décret N° 86-109 du 05 juin 1986 portant organisation et attributions du Ministère de l'Economie et des Finances ;
- Vu le décret N° 85-02 du 10 janvier 1985 portant création, attributions et organisation de la Direction Générale des Impôts ;

Sur le rapport du Directeur Général des Impôts,

ARRÊTE :

Article 1^{er} : L'opération de réévaluation a pour but de dégager une augmentation de la valeur d'actif des immobilisations réévaluées. Cette augmentation est portée au débit d'un sous-compte des valeurs immobilisées ou directement au débit des comptes de valeurs immobilisées correspondants à condition que l'entreprise mentionne l'augmentation des valeurs d'actif dans un document annexé au bilan.

Article 2 : Cette augmentation de valeur qui correspond à la plus-value de réévaluation n'affecte pas les résultats de l'exercice de réévaluation ; sa contrepartie est portée, en franchise d'impôts, au crédit du compte « provision spéciale » pour ce qui concerne les éléments d'actif amortissables ou au crédit du compte « réserve spéciale » pour ce qui concerne les éléments d'actif non amortissables.

Ces deux comptes de situation nette doivent figurer au passif du bilan.

Article 3 : La réévaluation se traduit, pour les éléments d'actif amortissables, par une augmentation des charges d'amortissement à compter du 1^{er} janvier 1995.

La durée d'amortissement n'est pas modifiée mais la base amortissable est constituée par la valeur nette comptable réévaluée.

L'annuité d'amortissement calculée selon le mode dégressif s'obtient en multipliant la nouvelle valeur nette comptable par le taux d'amortissement dégressif usuel, c'est-à-dire le même qu'avant la réévaluation.

Article 4 : *Les plus-values dégagées à l'occasion de la réévaluation des immobilisations non amortissables revêtent un caractère de permanence du fait de l'absence de dépréciation systématique de l'actif correspondant. Pour cette raison, la réserve spéciale peut être incorporée au capital moyennant le paiement d'un droit fixe d'enregistrement de cent mille (100 000) F CFA.*

Les sommes ainsi capitalisées doivent être mentionnées de façon distincte dans un état annexé au bilan.

Article 5 : *Pour respecter la neutralité comptable et fiscale des opérations de réévaluation, la provision spéciale de réévaluation représentant l'écart d'amortissement résultant des opérations de réévaluation est réintégrée dans les résultats par le crédit du compte « pertes et profits exceptionnels » à due concurrence de l'accroissement de la charge d'amortissement ou supplément d'amortissement.*

Ce rapport aux résultats s'effectue :

- Pour les biens amortissables selon le régime linéaire, par fractions annuelles égales pendant la durée résiduelle d'amortissement appréciée au 31 décembre 1994.

- Pour les biens amortissables selon le régime dégressif, par fractions annuelles, calculées dans les mêmes conditions et au même taux que l'annuité correspondante d'amortissement dégressif.

Article 6 : *En cas de cession d'un élément d'actif amortissable réévalué, la plus-value ou la moins-value de cession est calculée à partir de la valeur réévaluée.*

En contrepartie, la fraction résiduelle de la provision spéciale doit être rapportée aux résultats de l'exercice de cession.

Fiscalement, la plus-value ou la moins-value de cession se calcule de la façon suivante : (Prix de cession + reliquat de provision spéciale) - Valeur nette comptable du bien réévalué.

Article 7 : *a) En cas de cession des biens non amortissables réévalués, lorsque la plus-value de réévaluation n'a pas été incorporée au capital, la plus-value ou la moins-value comptable est égale à la différence entre le prix de cession et la valeur d'actif réévaluée. Elle est enregistrée au compte « Pertes et Profits Exceptionnels ».*

L'entreprise doit également virer au crédit du compte « Pertes et Profits », la totalité de la plus-value de réévaluation inscrite au crédit du compte « réserve spéciale ».

b) Lorsque la plus-value de réévaluation a été préalablement incorporée au capital, cette capitalisation a un caractère définitif. Il n'y a donc plus lieu de rapporter la plus-value de réévaluation aux résultats de l'exercice de cession. Le résultat comptable est alors limité à la plus-value ou à la moins-value résultant de l'écriture de cession. La cession entraîne, par ailleurs, la modification de la mention distincte sous laquelle la plus-value de réévaluation figurait au bilan au poste « capital ».

Article 8 : *Le Directeur Général des Impôts est chargé de l'exécution du présent arrêté qui prend effet à compter de la date de sa signature et sera publié au journal officiel de la République togolaise.*

(modifications antérieures : Loi de finances pour la gestion 2006)

Art. 39 - Le bénéfice net est établi sous déduction de tous frais et charges qui satisfont aux conditions suivantes :

- être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
- correspondre à une charge effective et être appuyés de justifications suffisantes ;
- se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- être compris dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés.

Sous ces conditions, sont notamment déductibles :

1 - les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel et de main-d'œuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire.

- a) Toutefois, les rémunérations directes ou indirectes y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais alloués par les entreprises, ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Les rémunérations qui sont exclues des charges en vertu de ce principe, sont considérées pour l'imposition du bénéficiaire comme des revenus mobiliers si elles sont versées par une entreprise passible de l'impôt sur les sociétés ou comme des bénéfices non commerciaux si elles sont versées par une entreprise dont l'exploitant est passible de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.
- b) Les rémunérations allouées au personnel constituent une charge de l'exercice au cours duquel la dépense correspondante a été engagée. Par suite, les dépenses de l'espèce non encore réglées à la clôture d'un exercice ne peuvent être déduites des résultats dudit exercice qu'à la condition que l'entreprise ait pris à l'égard des salariés des engagements fermes quant au principe et au mode de calcul des sommes dues. Ces dépenses sont comptabilisées sous forme de frais à payer lorsque le montant en est exactement connu ou dans le cas contraire sous forme de provision correspondant à leur montant probable.
- c) L'indemnité légale pour congés payés revêt, d'un point de vue fiscal, le caractère d'un salaire de substitution qui constitue une charge normale de l'exercice au cours duquel le salarié prend le congé correspondant.

Les entreprises doivent donc réintégrer dans le bénéfice de l'exercice, la provision constituée à la clôture dudit exercice pour tenir compte des droits acquis à cet égard par le personnel.

Si la charge des congés payés correspondant à la période de référence connue à la clôture de l'exercice a été comptabilisée en frais à payer, la somme correspondante doit également être réintégrée pour l'assiette de l'impôt.

- d) Les appointements que les exploitants individuels prélèvent sur leurs recettes professionnelles à titre de rémunération de leur travail personnel sont exclus des charges déductibles. Il en est de même des dépenses exposées dans l'intérêt personnel de l'exploitant.

Toutefois, le salaire du conjoint de l'exploitant participant effectivement à l'exercice de la profession peut être admis en déduction dans la limite de 200.000 francs par mois à la condition que ce salaire ait donné lieu au versement des cotisations relevant du régime de sécurité sociale et subisse les retenues fiscales à la source réglementaires. Cette limite est de 300 000 francs, dans les mêmes conditions, pour les entreprises membres d'un centre de gestion agréé et passible de l'impôt sur le revenu des personnes physiques dans le cadre d'un régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

Les appointements alloués aux autres membres de la famille de l'exploitant sont déductibles dans les conditions normales dès lors qu'ils sont réellement versés et correspondent à un travail effectif.

- e) Les rémunérations allouées aux membres des sociétés de personnes et organismes dont les bénéfices sont imposés dans les conditions de l'article 10, ne sont pas déductibles desdits bénéfices.

Cependant, les appointements alloués aux conjoints et autres membres de la famille des associés des mêmes sociétés et organismes, sont normalement déductibles à condition qu'ils correspondent à un travail effectif et ne soient pas excessifs eu égard à l'importance des services rendus.

- f) Les rémunérations allouées aux dirigeants des sociétés anonymes, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés en commandite par actions, des sociétés de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, des sociétés civiles passibles de l'impôt sur les sociétés ou ayant opté pour cet impôt, sont admises en déduction des résultats dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu.

Il en est ainsi des traitements fixes ou proportionnels, jetons de présence et tantièmes spéciaux alloués au président du conseil d'administration, au directeur général, à l'administrateur provisoirement délégué, aux administrateurs remplissant des fonctions techniques, aux membres du directoire, aux membres du conseil de surveillance, aux gérants majoritaires et minoritaires, aux gérants non associés qu'ils appartiennent ou non à un collège de gérance majoritaire, aux gérants commandités, aux administrateurs de sociétés civiles, aux associés en nom des sociétés en nom collectif, aux commandites des sociétés en commandite simple et aux membres des sociétés en participation.

Il y a lieu de préciser toutefois, que nonobstant la déduction autorisée à l'alinéa 1 du présent article, les rémunérations de toute nature allouées aux gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée, aux

gérants associés des sociétés en commandite par actions d'une part, et d'autre part, aux associés en nom des sociétés de personnes et aux membres des sociétés en participation y compris les syndicats financiers, lorsque ces sociétés ont opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, sont soumises à l'impôt sur le revenu dans les conditions de l'article 29.

Par contre les honoraires versés par les sociétés anonymes aux administrateurs exécutant un travail particulier non salarié, aux membres du conseil de surveillance en contrepartie de travaux particuliers, par les sociétés à responsabilité limitée et par les sociétés en commandite par actions aux membres du conseil de surveillance ainsi que les rémunérations versées aux administrateurs des sociétés civiles soumises à l'impôt sur les sociétés, sont imposables à l'impôt sur le revenu dans les conditions des articles 62 à 71.

Par ailleurs, dans les sociétés anonymes, les jetons de présence et les tantièmes ordinaires alloués aux administrateurs et aux membres du conseil de surveillance, ès qualités, ne sont pas déductibles des résultats et sont considérés comme des distributions de bénéfices imposables au nom des bénéficiaires dans les conditions de l'article 77.

Enfin, les jetons de présence et tantièmes spéciaux alloués aux administrateurs membres du comité d'études, sont également considérés comme des bénéfices distribués imposables au nom des bénéficiaires dans les conditions de l'article 77.

- g) Les frais de manœuvres occasionnels embauchés et payés à la tâche et dont le temps d'emploi continu pour une personne n'excède pas un mois, sont déductibles des résultats à condition :
- que l'entreprise déclare à la fin de chaque année civile sur un état modèle spécial fourni par la Direction Générale des Impôts, la liste des bénéficiaires avec indication de leurs nom, prénoms, adresse et du montant total payé à chacun ;
 - qu'elle acquitte sur le total de ces frais les taxes prévues aux articles 171 à 178 et les cotisations patronales de sécurité sociale y afférentes.
- h) Les charges sociales accessoires au versement des rémunérations allouées aux salariés sont déductibles au même titre que les rémunérations proprement dites. Il en est de même pour les cotisations versées par les entreprises au titre des régimes de retraites résultant d'obligations légales. Sont déductibles également, à condition de constituer un supplément de salaire imposable entre les mains du bénéficiaire, les parts patronales des cotisations volontaires ou complémentaires découlant d'un régime institué par l'employeur ou du contrat d'embauche. Elles ne sont pas considérées comme telles si le régime est institué par le syndicat de la profession et homologué par la Direction Générale du Travail en faveur de tout le personnel salarié ou des catégories les moins favorisées.
- i) Par contre, et dans le cadre des dispositions de l'article 147, les allocations forfaitaires qu'une société attribue à ses dirigeants ou cadres pour frais de représentation et de déplacement, sont exclues de ses charges déductibles pour l'assiette de l'impôt lorsque parmi ces charges figurent déjà les frais habituels de cette nature remboursés aux intéressés. Cette règle s'applique à l'ensemble des sociétés qu'elles soient ou non passibles de l'impôt sur les sociétés.
- j) Les loyers et charges locatives des locaux professionnels et du matériel pris en location par l'entreprise constituent des charges déductibles à concurrence de la fraction échue ou courue au titre de l'exercice.
- k) Les frais d'entretien et de réparation sont déductibles si conformément à leur objet ils sont destinés à maintenir en état les immobilisations et installations de l'entreprise sans donner une plus-value à ces biens ou à prolonger leur durée probable d'utilisation au-delà de la période d'amortissement retenue à l'origine.
- l) Il y a lieu de comprendre parmi les charges déductibles de l'exercice en cours à la date de leur échéance, les primes d'assurances payées en vue de garantir les risques courus par les divers éléments de l'actif ou celles versées pour obtenir la couverture de charges éventuelles. Cependant, les entreprises qui se constituent leur propre assureur ne peuvent pas déduire pour l'assiette de l'impôt les provisions qu'elles constituent à ce titre.

En outre, les primes d'assurances versées à des compagnies agréées au Togo dans le cadre d'un contrat de groupe d'épargne et de retraite souscrit en faveur du personnel salarié de l'entreprise, sont déductibles pour l'assiette de l'impôt. Cependant, les autres primes d'assurances sur la vie contractées au profit de l'exploitant individuel et des membres de sa famille, des dirigeants de sociétés et du personnel salarié de l'entreprise ne sont pas déductibles pour l'assiette de l'impôt.

- m) Les frais de recherches, redevances, rémunérations d'intermédiaires et honoraires sont déductibles lorsqu'ils remplissent les conditions requises par le premier alinéa du présent article.

Toutefois les frais d'assistance technique, comptable et financière, les frais d'études, les frais de siège et autres frais assimilés, les commissions aux bureaux d'achats versés par des entreprises exerçant au Togo à des personnes physiques ou morales installées ou non au Togo ne sont admis en déduction du bénéfice imposable qu'à la condition supplémentaire de ne pas être excessifs et présenter le caractère d'un transfert indirect de bénéfice au sens de l'article 112.

Dans tous les cas, ils ne sont déductibles que dans la limite de 20 % des frais généraux.

ARRETE N°075 /MEF/ DGI DU 28 JANVIER 1994

Portant application de la limitation des frais d'assistance technique, comptable et financière à 20% des frais généraux.

LE MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES

*Vu la constitution du 14 octobre 1992 notamment en son article 152 ;
Vu la loi n°83 – 22 du 30 décembre 1983 portant Code Général des Impôts ;
Vu l'ordonnance n°93/005 du 28 juillet 1993 portant loi de finances pour la gestion 1993 ;
Vu le décret n°85 – 02 du 10 janvier 1985 portant création, attributions et organisation de la Direction Générale des Impôts ;*

ARRÊTE :

Article 1^{er} : Les frais d'assistance technique, comptable et financière, les frais d'études, les frais de siège et autres frais assimilés, les commissions aux bureaux d'achats versés par des entreprises exerçant au Togo à des personnes physiques ou morales installées ou non au Togo ne sont admis en déduction du bénéfice imposable que dans la limite de 20% des frais généraux.

Article 2 : Par frais généraux, il faut entendre l'ensemble des charges déductibles à l'exception des achats de marchandises et des frais accessoires d'acquisition (transport, manutention, assurances des marchandises, dédouanement etc.) des amortissements et des provisions.

Article 3 : Le présent arrêté qui prend effet pour compter de la date de sa signature sera publié au Journal Officiel de la République Togolaise.

- n) Les frais financiers sont déductibles, dès lors qu'ils répondent aux conditions générales de déduction des charges de l'entreprise exposées à l'article 39, alinéa 1. Toutefois, les intérêts des capitaux engagés par l'exploitant et les sommes de toute nature versées à titre de rémunération des fonds propres de l'entreprise, qu'ils soient capitalisés ou mis en réserve, ne sont pas admis en déduction du bénéfice soumis à l'impôt.

En outre les intérêts alloués aux associés de sociétés à raison des sommes qu'ils laissent ou mettent à la disposition de la société en sus de leur part de capital quelle que soit la forme de la société, ne sont déductibles que dans la limite de ceux calculés au taux des avances de la Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest majoré de deux points.

Cette déduction est subordonnée à la condition que le capital de la société ait été entièrement libéré, qu'il s'agisse de constitution de société ou d'augmentation de capital. Sous la même condition, les intérêts servis aux associés ou actionnaires possédant en droit ou en fait la direction de l'entreprise ne sont déductibles que lorsque les sommes laissées ou mises à la disposition de l'entreprise n'excèdent pas pour l'ensemble desdits associés ou actionnaires le tiers du capital social libéré.

Cette dernière limite n'est toutefois pas applicable aux intérêts afférents aux avoirs consentis par une société à une autre société lorsque la première possède au regard de la seconde, la qualité de société mère au sens de l'article 142.

Les intérêts déductibles dans les conditions ci-dessus constituent pour les bénéficiaires des revenus de créances, dépôts et comptes courants. Par contre, les intérêts excédentaires exclus des charges déductibles sont considérés comme des produits d'actions ou de parts sociales même en l'absence de solde bénéficiaire taxable à l'impôt sur les sociétés.

- o) Les impôts, taxes et droits à la charge de l'entreprise et mis en recouvrement au cours de l'exercice sont déductibles sauf disposition expresse d'un texte de loi.

L'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés sont en tout état de cause exclus des charges déductibles du résultat imposable.

Si des dégrèvements sont ultérieurement accordés sur les impôts déductibles, leur montant entre dans les recettes de l'exercice au cours duquel l'exploitant est avisé de ces dégrèvements.

- p) Par contre le montant des transactions, amendes, confiscations, pénalités de toute nature mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales régissant les prix, le contrôle des stocks, le ravitaillement, la répartition des divers produits et l'assiette, la liquidation et le recouvrement des impôts, contribution, taxes et tous droits d'entrée, de sortie, de circulation ou de consommation, ne peut être admis en déduction des bénéfices soumis à l'impôt.
- q) Qu'ils soient supportés directement par l'entreprise ou sous forme d'allocations forfaitaires ou de remboursement de frais, sont exclus des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt, d'une part, les frais ayant le caractère de dépenses somptuaires, les libéralités, subventions et les charges de toute nature ayant trait à l'exercice de la chasse ainsi qu'à l'exercice non professionnel de la pêche et, d'autre part, les charges, à l'exception de celles ayant un caractère social, résultant de l'achat, de la location ou de toute autre opération faite en vue d'obtenir la disposition de résidences de plaisance ou d'agrément, ainsi que de l'entretien de ces résidences.

Les dispositions de l'alinéa qui précède sont applicables, sauf cas particuliers dûment motivés :

- à l'amortissement des voitures de tourisme pour la fraction de leur prix d'acquisition qui dépasse 16.000.000 de francs. Cette limite s'applique à l'ensemble des véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières.
- aux dépenses de toute nature résultant de l'achat, de la location ou de toute autre opération faite en vue d'obtenir la disposition d'avions, de yachts ou de bateaux de plaisance à voile ou à moteur ainsi que de leur entretien.

La fraction de l'amortissement des véhicules de tourisme exclue des charges déductibles par les limitations ci-dessus est néanmoins retenue pour la détermination des plus-values ou moins-values résultant de la vente ultérieure des véhicules ainsi amortis.

Toutefois, les dons, libéralités et subventions effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, artistique, social, culturel ou familial reconnus par le Ministère de l'Economie et des Finances, sont admis dans les charges déductibles des bénéfices dans la limite de trois pour mille du chiffre d'affaires.

- r) Les frais et charges de fournitures de biens et services sont déductibles, lorsqu'ils remplissent les conditions requises par le 1^{er} alinéa du présent article. Toutefois, lorsque les fournisseurs sont établis ou domiciliés au Togo, ces frais et charges ne sont admis en déduction des bénéfices imposables qu'à la condition supplémentaire que l'entreprise bénéficiaire fournisse trimestriellement à l'Administration des impôts la liste desdits fournisseurs avec indication de leurs nom et prénoms ou raison sociale, leur adresse ainsi que du montant des transactions.

2 - Les amortissements réellement effectués par l'entreprise dans la limite généralement admise d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation y compris les amortissements qui auraient été différés au cours d'exercices antérieurs déficitaires, à l'exception des amortissements du matériel et mobilier domestiques mis gratuitement à la disposition des dirigeants et membres du personnel. En cas de cession desdits matériels et mobiliers domestiques la plus-value ou la moins-value n'est pas considérée pour la détermination du résultat fiscal.

Les entreprises bénéficiant d'un agrément dans le cadre des dispositions d'un code des investissements peuvent pratiquer des amortissements dits accélérés sur les matériels et outillages neufs remplissant simultanément la triple condition :

- d'avoir été acquis ou mis en service après la date d'agrément ;
- d'être utilisés exclusivement pour des opérations industrielles de fabrication ou de montage, de transport ou de gestion d'exploitation agricole, minière artisanale ou touristique ;
- d'être normalement utilisables pendant plus de cinq ans.

Pour ces matériels et outillages, le montant de la première annuité d'amortissement calculé d'après leur durée d'utilisation normale peut être doublé, cette durée étant alors réduite d'une année.

Les frais d'établissement engagés au moment de la constitution de l'entreprise ou de l'acquisition par celle-ci de ses moyens permanents d'exploitation bien que ne constituant pas des dépenses qui comportent une contrepartie dans l'actif de l'entreprise, peuvent faire l'objet d'un amortissement échelonné sur les trois premiers exercices de l'activité. Cet amortissement s'il est pratiqué en l'absence de bénéfices peut être considéré comme régulièrement différé en période déficitaire et reporté sur les premiers résultats bénéficiaires sans limitation de durée.

Les biens donnés en location sont amortis sur leur durée normale d'utilisation quelle que soit la durée de la location.

L'amortissement des biens loués, ne peut excéder la différence entre le montant des loyers perçus pendant l'exercice considéré et le montant des autres charges afférentes au bien donné en location. Ces mêmes dispositions sont applicables aux biens mis par une entreprise à la disposition de l'un de ses dirigeants ou d'un membre de son personnel.

Dans ce cas, le loyer versé par l'intéressé est augmenté s'il y a lieu de la valeur déclarée à l'administration au titre de l'avantage en nature accordé à celui-ci.

L'amortissement des constructions et aménagements édifiés sur sol d'autrui doit être réparti sur la durée normale d'utilisation de chaque élément.

Les biens donnés en location dans le cadre d'une opération de crédit-bail sont amortissables sur la durée de location prévue dans le contrat de crédit-bail.

A la clôture de chaque exercice, la somme des amortissements effectivement pratiqués depuis l'acquisition ou la création d'un élément donné, ne peut être inférieure au montant cumulé des amortissements calculés suivant le mode linéaire et répartis sur la durée normale d'utilisation. A défaut de se conformer à cette obligation, l'entreprise perd définitivement le droit de déduire la fraction des amortissements qui a été ainsi différée.

Les amortissements ainsi exclus des charges déductibles sont néanmoins pris en compte pour le calcul des plus-values réalisées ou des moins-values subies lors de la cession ultérieure de l'élément correspondant.

Lorsque le montant des amortissements pratiqués excède celui des amortissements susceptibles d'être admis en déduction pour l'assiette de l'impôt, la différence est réintégrée dans le bénéfice imposable.

Toutefois, les amortissements exagérés qui ont été réintégrés dans les bénéfices imposables d'un exercice peuvent être admis en déduction des bénéfices imposables des exercices suivants au cours desquels l'entreprise a pratiqué des amortissements inférieurs à ceux auxquels elle pouvait prétendre ou même pour lesquels elle a cessé tout amortissement, sans pour autant enfreindre la règle d'amortissement minimum obligatoire résultant de l'application des dispositions ci-avant.

Les amortissements pratiqués et réputés différés en période déficitaire sont reportables sans aucune limitation de durée. Le report est toutefois subordonné à l'inscription de ces amortissements dans la déclaration prévue à l'article 49. Pour l'application de ces dispositions, le caractère déficitaire de l'exercice doit s'apprécier par référence au résultat fiscal, établi sous déduction de toutes les charges, y compris les amortissements de l'exercice. L'imputation des déficits reportables sur les exercices ultérieurs s'opère, sauf option de l'entreprise, après celle de l'amortissement de l'exercice et avant le report des amortissements réputés différés antérieurs. Les déficits correspondant aux amortissements réputés différés doivent, comme les déficits ordinaires, être obligatoirement imputés sur les résultats du ou des premiers exercices qui laissent apparaître un bénéfice fiscal suffisant.

La faculté de report illimité des amortissements réputés différés en période déficitaire cesse de s'appliquer si l'entreprise reprend tout ou partie des activités d'une autre entreprise ou lui transfère tout ou partie de ses activités.

(modifications antérieures : Loi de finances 2002 ,2006 et 2009)

CIRCULAIRE N° 1211/MEF/DGI DU 21 DECEMBRE 1984 RELATIVE AUX AMORTISSEMENTS
(Application de l'article 39-2° de la Loi n° 83-22 du 30 décembre 1983 portant Code Général des Impôts)

L'amortissement permet à l'entreprise de reconstituer, à l'expiration de la durée normale d'utilisation d'un élément de l'actif, un capital égal en valeur nominale à son prix de revient d'origine ou réévalué.

Pour que les amortissements soient déductibles des bénéfices imposables, trois règles doivent être respectées :

- 1^{ère} règle : Pas d'amortissement sans dépréciation.

La dépréciation de certains éléments résulte du seul fait de l'usage ou du temps et l'amortissement est admis dès l'instant où ces éléments figurent au bilan ; ex : matériel, mobilier, immeubles.

Pour d'autres éléments, la dépréciation est exceptionnelle et résulte de circonstances spéciales. Cette dépréciation doit être démontrée. Ex : terrains, éléments incorporels d'un fonds de commerce.

- 2^{ème} règle : L'amortissement doit correspondre à la dépréciation subie.

La moins-value devrait être déterminée chaque année par comparaison entre la valeur réelle actuelle de l'élément et sa valeur d'actif. En pratique cette méthode s'appliquerait difficilement aux éléments dont la dépréciation résulte du seul fait du temps ou de l'usage. Dès lors le mode de calcul consiste à répartir l'amortissement d'une manière uniforme sur la durée probable d'utilisation de l'élément.

L'amortissement est pratiqué sur la base et dans la limite du prix de revient ou de la valeur réévaluée. Il cesse d'être pratiqué lorsque le total des annuités a atteint le montant de ce prix de revient ou de la valeur réévaluée.

L'annuité se calcule au moyen d'un taux d'amortissement fixé d'après la durée normale d'utilisation du bien d'après les usages de chaque nature d'industrie de commerce ou d'exploitation.

L'amortissement annuel ou annuité normale = prix de revient / durée probable d'utilisation.

Liste des taux normaux moyens à prendre en considération

- Immeubles (sauf détérioration rapide)	5%
- Usines, immeubles très près de la mer	8%
- Matériel fixe	15%
- Matériel mobile	20%
- Matériel de bureau	15%
- Outillage	20%
- Mobilier	10%
- Automobiles neuves	25%
- Automobiles d'occasion et utilitaires	33,33%
- Agencements, installations	10%

Il existe aussi des amortissements accélérés. Ils sont supérieurs aux amortissements normaux et peuvent être pratiqués lorsqu'il est fait état de certaines circonstances particulières (article 39-2° paragraphe 2).

Pourront faire l'objet d'un amortissement accéléré, les matériels et outillages neufs remplissant simultanément les trois conditions suivantes :

- 1- avoir été acquis ou mis en service après la date d'agrément,
- 2- être utilisés exclusivement pour des opérations industrielles de fabrication ou de montage, de transport ou de gestion d'exploitation agricole, minière, artisanale ou touristique,
- 3- être normalement utilisables pendant plus de cinq ans.

Pour ces matériels et outillages, le montant de la première annuité d'amortissement calculé d'après leur durée d'utilisation normale pourra être doublé, cette durée étant alors réduite d'une année.

Par ailleurs, la décision n° 484 du 29 juillet 1951 (JORT du 16 mars 1952, page 312) autorisait pour la détermination de la base taxable à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, la déduction d'un amortissement exceptionnel portant sur les immeubles destinés au logement du personnel des entreprises industrielles et commerciales. De tels immeubles construits sur le territoire du Togo postérieurement à la date de cette décision peuvent, dès leur achèvement, faire l'objet d'un premier amortissement à raison de 40% de leur prix de revient et cet amortissement est déductible des bases imposables à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

Dans tous les cas, l'amortissement d'un élément est limité au prix de revient dudit élément ou à sa valeur comptable réévaluée. Par conséquent, les amortissements doivent cesser dès lors que leur montant total a atteint le prix de revient de l'élément, ou sa valeur comptable réévaluée.

- **3^{ème} règle** : Pour être admis, les amortissements doivent être effectivement comptabilisés.

Le total des amortissements afférents à un élément donné et admis pour l'assiette de l'impôt ne peut à aucun moment excéder celui des amortissements réellement effectués en comptabilité au titre de cet élément.

Toute déduction extracomptable d'un amortissement pour un élément d'actif dont le prix est passé à tort dans les frais généraux, doit être réintégré dans les bénéfices imposables.

Pour pratiquer l'amortissement, l'entreprise doit inscrire préalablement le prix de l'élément à l'actif du bilan.

Les amortissements peuvent être différés. Ce sont les amortissements que l'entreprise s'abstient de comptabiliser. Lorsqu'ils sont différés à la clôture d'un exercice déficitaire et à condition que soit respectée la règle de l'amortissement minimal, les amortissements peuvent être pratiqués sur les résultats des exercices ultérieurs, sans limitation de durée.

Les déductions doivent être faites de la façon suivante et par ordre de priorité :

- 1- Amortissement de l'exercice bénéficiaire
- 2- Report déficitaire en commençant par les déficits les plus anciens (délai de report : 3 ans)
- 3- Amortissements différés au cours des exercices antérieurs.

N.B : Les taux mentionnés dans la présente circulaire sont des taux normaux et moyens qui peuvent être le cas échéant augmentés si la nature du commerce ou de l'industrie et la vitesse de dépréciation de l'élément amorti l'exigent. Il est donc conseillé d'observer une assez grande souplesse en ce qui concerne l'admission des taux d'amortissement. Ce qui n'exclut pas que l'on réduise les taux manifestement exagérés selon la procédure normale de rectification des déclarations.

3 - Sont déductibles également, les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures comptables de l'exercice et figurent dans le relevé des provisions prévu à l'article 49.

Par contre, ne sont pas déductibles les provisions que constitue une entreprise en vue de faire face au versement d'allocations en raison du départ à la retraite ou préretraite des membres de son personnel.

Il en est de même pour les provisions de propre assureur constituées par les entreprises et mentionnées au paragraphe 1, alinéa l du présent article.

Les provisions qui en tout ou en partie reçoivent un emploi non conforme à leur destination ou deviennent sans objet au cours d'un exercice ultérieur sont rapportées aux résultats dudit exercice sauf dispositions réglementaires contraires. Lorsque le rapport n'a pas été effectué par l'entreprise elle-même, l'Administration peut procéder aux redressements nécessaires dès qu'elle constate que les provisions sont devenues sans objet.

Dans ce cas les provisions sont, s'il y a lieu, rapportées aux résultats du plus ancien des exercices soumis à vérification.

En tout état de cause et quel que soit son objet, une provision constituée en vue de faire face à une perte, à une charge ou à un risque divers, n'est admise en déduction des résultats que si les pertes ou charges prévues sont :

- elles-mêmes déductibles par nature ;

- nettement précisées ;
- probables et non simplement éventuelles et résultent d'événements en cours à la clôture de l'exercice.

Des décrets fixent les règles d'après lesquelles certaines provisions pourront être retranchées des bénéfices imposables.

(modifications antérieures : Lois de finances 1998 – 1999.)

Art. 40 - Par dérogation aux dispositions de l'article 38-1 les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation d'éléments de l'actif immobilisé, ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées si, dans la déclaration des résultats dudit exercice, le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations dans ses entreprises au Togo, avant l'expiration d'un délai de trois ans à partir de la clôture de cet exercice, une somme égale au montant de ces plus-values ajouté au prix de revient des éléments cédés.

Toutefois, le emploi ainsi prévu ne peut être effectué en l'achat de lingots de métaux précieux et de pièces d'or et en l'acquisition de biens meubles ou immeubles présentant un caractère somptuaire sans intérêt direct pour l'exploitation ou ne se rattachant pas à la gestion normale de l'entreprise. Pour l'application des dispositions du présent article, les valeurs constituant le portefeuille sont considérées comme faisant partie de l'actif immobilisé lorsqu'elles sont entrées dans le patrimoine de l'entreprise cinq ans au moins avant la date de cession. D'autre part, sont assimilées à des immobilisations, les acquisitions d'actions ou de parts ayant pour effet d'assurer à l'entreprise la pleine propriété de 30 % au moins du capital d'une tierce entreprise.

Si le emploi est effectué dans le délai prévu au présent article, les plus-values distraites du bénéfice imposable sont considérées comme affectées à l'amortissement des nouvelles immobilisations et viennent en déduction du prix de revient pour le calcul des amortissements et des plus-values réalisées ultérieurement. Dans le cas contraire, elles sont rapportées au bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel a expiré le délai ci-dessus.

Toutefois, si le contribuable vient à cesser sa profession ou à céder son entreprise au cours du délai ci-dessus, les plus-values à réinvestir seront immédiatement taxées dans les conditions prévues au cas de cession ou de cessation.

Art. 41 - La plus-value du fonds de commerce, éléments corporels et incorporels, constatée à l'occasion du décès de l'exploitant n'est pas comprise dans le bénéfice imposable lorsque l'exploitation est continuée soit par un ou plusieurs héritiers ou successibles en ligne directe ou par le conjoint survivant, soit par une société en nom collectif ou en commandite simple constituée exclusivement, soit entre lesdits héritiers ou successibles en ligne directe, soit entre eux et le conjoint survivant.

L'application de cette disposition est subordonnée à l'obligation pour les nouveaux exploitants de n'apporter aucune augmentation aux évaluations des éléments de l'actif figurant au dernier bilan dressé par le défunt.

Art. 42 - Abrogé.

Art. 43 - Abrogé

Art. 44 - Abrogé

Art. 45 - Abrogé

Art. 46 - Abrogé

Art. 47 - Abrogé

(modifications antérieures : Loi de finances 2009.)

Art. 48 - Les contribuables placés de plein droit ou sur option sous le régime d'imposition selon le bénéfice réel sont tenus de souscrire trois mois après la clôture de l'exercice une déclaration en trois (03) exemplaires du montant de leur bénéfice imposable de l'année ou de l'exercice précédent.

Si l'entreprise a été déficitaire, la déclaration du montant du déficit est produite dans le même délai. La déclaration est adressée à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt qui en donne décharge. Son contenu est fixé par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances. Dans l'impossibilité justifiée de déterminer avec

exactitude le bénéfice dans le délai prévu au présent article, les contribuables pourront exceptionnellement produire dans le même délai, une déclaration provisoire qui devra être régularisée dans les trois mois qui suivent.

(modifications antérieures : Loi de finances 2004.)

Art. 49 - Les contribuables visés à l'article 48 sont tenus de fournir en même temps que la déclaration dont la production est prévue audit article, sur des imprimés établis par l'Administration, un tableau des résultats de l'exercice comportant un résumé du compte de résultats faisant état de l'ensemble des produits, profits, charges et pertes d'exploitation ou hors exploitation, exceptionnels, financiers ou découlant des exercices antérieurs, la liste détaillée par catégorie de frais généraux et l'indication détaillée des rectifications extra-comptables à opérer en vue d'obtenir le résultat fiscal, le bilan et un relevé des amortissements et des provisions présenté conformément à des modèles qui sont fixés par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances. Cet arrêté édicte des définitions et des règles d'évaluation auxquelles les entreprises sont tenues de se conformer.

Ces mêmes contribuables doivent obligatoirement inscrire en comptabilité sous une forme explicite la nature et la valeur des avantages en nature accordés à leur personnel.

Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues en outre de fournir le relevé des mouvements ayant affecté pendant l'exercice les comptes courants des associés ainsi que l'état des intérêts payés au titre de créances, dépôts ou cautionnements, avec l'identité et l'adresse des bénéficiaires.

Les entreprises d'assurances ou de réassurance, de capitalisation ou d'épargne remettent en outre un double du compte rendu détaillé et des tableaux annexes par elles fournies à la Direction des Assurances du Ministère de l'Economie et des Finances.

Le déclarant est tenu de représenter à toute réquisition de l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt, tous documents comptables dont la tenue est prescrite par les dispositions du code de commerce notamment :

- le livre journal ;
- le grand livre ;
- le livre d'inventaires.

Ces livres sont cotés, visés et paraphés par le juge du tribunal de première instance à l'exception du grand livre. Il est tenu également de présenter les copies d'inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses et toutes autres pièces de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans les déclarations.

Si la comptabilité est établie au moyen de systèmes informatisés le contrôle s'étend à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements. Afin de s'assurer de la fiabilité des procédures de traitement automatisé de la comptabilité, les agents des impôts peuvent procéder sur le matériel utilisé par l'entreprise à des tests de contrôle dont les conditions sont définies par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances. Le même arrêté précise les règles élaborées pour la tenue des comptabilités sur ordinateurs.

(modifications antérieures : Loi de finances 2002.)

Art. 50 - Les contribuables visés à l'article 48 sont tenus d'indiquer en même temps qu'ils fournissent les déclarations et documents prévus à l'article 49, le nom et adresse du ou des comptables ou experts chargés de tenir leur comptabilité ou d'en déterminer ou contrôler les résultats généraux en précisant si ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de leur entreprise.

Ils peuvent, le cas échéant, joindre à leur déclaration les observations essentielles et les conclusions qui ont pu leur être remises par les experts-comptables et les comptables agréés chargés par eux, dans les limites de leur compétence, d'établir, contrôler ou apprécier leur bilan et leur compte de pertes et profits.

Art. 51 - Les entreprises dont le siège social est situé hors du Togo sont tenues :

- d'avoir leur direction effective au Togo avec un représentant au Togo nanti des pouvoirs les plus étendus en vue de les représenter valablement ;
- de représenter à toute réquisition de l'Administration fiscale les mêmes documents que ceux prévus aux articles 49, 50, 158 et 160.

Art. 52 - 1 - Dans le cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale ou minière ou d'une exploitation agricole dont les résultats sont imposés d'après le régime

du bénéfice réel, l'impôt sur le revenu dû en raison des bénéfices réalisés dans cette entreprise ou exploitation et qui n'ont pas encore été imposés, est immédiatement établi.

Les contribuables doivent dans un délai de dix jours, déterminé comme il est dit ci-après, aviser l'Administration de la cession ou de la cessation et lui faire connaître la date à laquelle elle a été effective ainsi que, s'il y a lieu, les nom, prénoms et adresse du cessionnaire.

Le délai de dix jours commence à courir :

- lorsqu'il s'agit de la vente ou de la cession d'un fonds de commerce, du jour où la vente ou la cession a été publiée dans un journal d'annonces légales ;
- lorsqu'il s'agit de la vente ou de la cession d'autres entreprises, du jour où l'acquéreur ou le cessionnaire a pris effectivement la direction des exploitations ;
- lorsqu'il s'agit d'une cessation d'entreprise, du jour de la fermeture définitive des établissements.

2 - Les contribuables non assujettis au forfait sont tenus de faire parvenir à l'Administration dans le délai de dix jours ci-dessus, outre les renseignements visés au deuxième alinéa du présent article, la déclaration de leur bénéfice réel accompagnée des documents prévus à l'article 49.

A défaut de production dans le délai fixé ci-dessus des renseignements et de la déclaration visés au paragraphe précédent ou si, invités à fournir ces renseignements et cette déclaration, les contribuables s'abstiennent de les donner dans le mois qui suit la réception de l'avis qui leur est adressé à cet effet, les bases d'impositions sont arrêtées d'office sans préjudice de l'application des sanctions prévues à l'article 1238.

Les cotes établies dans les conditions prévues par le présent article sont immédiatement exigibles pour leur totalité.

3 - Les dispositions du présent article sont applicables dans le cas de décès de l'exploitant. Les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt sont alors produits par les ayants droit du défunt dans les douze mois de la date du décès.

4 - En cas de cession ou de cessation d'entreprise, les provisions visées à l'article 39-3 et non encore employées sont considérées comme un élément du bénéfice immédiatement imposable.

V - Bénéfices de l'exploitation agricole

A - Définition et limites avec la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Art. 53 - Sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu, les revenus que l'exploitation de biens ruraux procure soit aux fermiers ou métayers, soit aux propriétaires exploitants eux-mêmes.

Les revenus provenant de l'exploitation de biens ruraux s'entendent de ceux résultant de la culture et de l'élevage. Ils comprennent notamment ceux qui proviennent de la production forestière même si les propriétaires se bornent à vendre les coupes de bois sur pied. Ils comprennent également les produits des exploitations agricoles, avicoles, piscicoles, ostréicoles, mytilicoles et conchylicoles ainsi que les profits réalisés par les chercheurs et obtenteurs de nouvelles variétés végétales.

Art. 54 - Lorsque les agriculteurs vendent en même temps que les produits de leur propre exploitation des produits achetés, les profits réalisés sur la vente de ces derniers relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. De même, les contribuables ne participant pas eux-mêmes à la culture des produits ou à l'élevage des animaux qu'ils vendent, réalisent à raison de ces ventes des profits de nature commerciale.

Les profits que les agriculteurs retirent de la vente des produits de leurs récoltes doivent être assujettis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux lorsque les ventes sont réalisées dans une installation commerciale permanente agencée pour la vente au détail ou à l'aide d'un personnel spécialisé.

De même, les profits réalisés par les cultivateurs qui font subir des transformations aux produits qu'ils récoltent eux-mêmes sont considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux lorsque les opérations de transformation portent sur des produits ou sous-produits autres que ceux qui sont destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux ou qui peuvent être utilisés à titre de matière première dans l'agriculture et l'industrie.

Art. 55 - Les produits passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles sont ceux réalisés par les exploitants individuels ou par les membres de sociétés ou groupements n'entrant pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2002.**)

B - Exemptions

Art. 56 - Sont exempts les revenus agricoles provenant de cultures vivrières sur une surface inférieure à dix hectares en culture sèche et cinq hectares en culture irriguée. En outre, des exemptions particulières peuvent être décidées par décrets pour des motifs de politique économique dans le cadre de la Révolution Verte.

C - Détermination du revenu imposable

Art. 57 - Le bénéfice imposable des exploitations sises au Togo est fixé forfaitairement par hectare pour chaque catégorie ou chaque nature d'exploitation d'après la valeur des récoltes levées et des autres produits de la ferme diminuée des frais et charges supportés au cours de la même année et, le cas échéant, du fermage brut moyen.

Le bénéfice forfaitaire de chaque exploitation est obtenu en multipliant le bénéfice forfaitaire moyen à l'hectare correspondant à la catégorie ou à la nature de l'exploitation considérée, par la superficie de cette exploitation. Il est fait abstraction de la superficie des parcelles dont, par suite d'événement extraordinaire, la récolte a été perdue ou réduite de telle manière qu'elle n'a pas suffi à couvrir la quote-part des frais et charges d'exploitation correspondant à ces parcelles. Cette disposition n'est pas applicable dans le cas où la perte ayant été générale, il en a été tenu compte pour la fixation du bénéfice moyen à l'hectare.

Art. 58 - Les bases forfaitaires d'imposition en matière agricole sont fixées par la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires prévue à l'article 1012.

L'Administration chargée de l'assiette de l'impôt soumet à cette commission chaque année avant le 1er décembre un compte type d'exploitation correspondant à des exploitations d'importance moyenne mises en oeuvre dans des conditions normales et permettant de faire apparaître à l'hectare et pour l'année considérée, le bénéfice moyen des exploitations. La décision de la commission qui doit intervenir avant le 31 décembre de chaque année est notifiée au Directeur Général des Impôts, au Directeur Général du Développement rural et aux présidents des organismes professionnels et syndicaux d'exploitants agricoles. Elle est publiée au journal officiel. Elle peut être contestée par le contribuable qui doit apporter la preuve de l'exagération des évaluations.

Art. 59 - Le contribuable peut demander à être imposé sur le montant de son bénéfice réel. Cette option qui doit être notifiée chaque année à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt avant le 31 décembre, est irrévocable pour l'année d'imposition en cause.

Le bénéfice réel de l'exploitation agricole est alors déterminé et imposé selon les principes généraux concernant les entreprises industrielles et commerciales conformément à toutes les dispositions législatives et à leurs textes d'application, sans restriction ni réserve notamment de vocabulaire, applicables aux industriels ou commerçants ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

En ce qui concerne les entreprises ayant adhéré à un centre de gestion agréé et passible de l'impôt sur le revenu dans le cadre d'un régime d'imposition d'après le bénéfice réel, un abattement de 10% est appliqué au montant du résultat imposable pour le calcul de l'impôt.

(Modifications antérieures : Loi des finances pour la gestion 2006)

Art. 60 - Les exploitants agricoles qui n'optent pas pour l'imposition d'après le bénéfice réel sont seulement tenus de souscrire, avant le 31 mars, la déclaration annuelle d'ensemble de leurs revenus si, outre les bénéfices provenant d'une exploitation agricole, ils ont disposé de revenus les rendant passibles de l'impôt sur le revenu. Ils indiquent alors à la rubrique des bénéfices agricoles que l'exploitant est soumis au forfait.

Art. 61 - Dans le cas de bail à portion de fruits, le bailleur et le métayer sont personnellement imposés pour la part de revenu imposable revenant à chacun d'eux proportionnellement à leur participation dans les bénéfices ou dans les produits suivant décision de la commission prévue à l'article 1012 qui en tout état de cause se conforme aux usages locaux.

Dans le cas de décès ou de changement d'exploitant, le bénéfice de l'exploitation transférée est imposable au nom de l'exploitant qui a levé les récoltes au cours de l'année de l'imposition. Si l'exploitant sortant et l'exploitant entrant ont participé l'un et l'autre aux récoltes, le bénéfice forfaitaire est partagé au prorata de la durée d'exploitation de chacun d'eux au cours de l'année considérée.

Toutefois, ce bénéfice est partagé au prorata de la part de produits revenant respectivement à l'exploitant sortant et à l'exploitant entrant sur demande expresse et conjointe des intéressés indiquant les conditions exactes dans lesquelles ces produits ont été ou seront répartis.

VI - Bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés

A - Définition

Art. 62 - Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou revenus.

Ces bénéfices comprennent notamment :

- les produits des opérations de bourse effectuées à titre habituel par les particuliers ;
- les produits de droits d'auteurs perçus par les écrivains ou compositeurs, qu'ils assurent ou non l'édition et la vente de leurs œuvres et par leurs héritiers ou légataires ;
- les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication ;
- les bénéfices réalisés par les greffiers titulaires de leur charge sous déduction des traitements et indemnités alloués par l'Etat qui sont imposés en tant que tels ;
- les revenus non dénommés et profits divers même occasionnels dès lors que leur source est susceptible de renouvellement. Il en est de même des subsides régulièrement versés par des tiers à certaines personnes et qui constituent pour celles-ci, dès lors qu'elles en disposent librement, des moyens habituels d'existence.

Sont toutefois exclus du champ d'application du présent article les gains retirés de la pratique des jeux de hasard.

B - Détermination du revenu imposable.

Art. 63 - 1 - Le bénéfice à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Il tient compte des gains ou des pertes provenant soit de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, soit des cessions de charges et d'offices ainsi que de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle.

2 - Le bénéfice imposable est celui réalisé au cours de l'année civile même lorsque l'exercice comptable est clos en cours d'année.

3 - Les recettes sont constituées par les sommes effectivement encaissées par le contribuable ou dont il a eu la disposition dans le cadre de l'exercice de son activité ou à l'occasion de toutes opérations lucratives qui s'y rattachent quel que soit le mode de perception desdites sommes et quelle que soit l'année au cours de laquelle ont été effectuées les opérations génératrices de ces recettes.

4 - Toutefois, par dérogation à ce principe, l'Administration admet sur demande de l'intéressé que le bénéfice soit déterminé d'après les résultats d'une comptabilité tenue selon les règles de la comptabilité commerciale, c'est-à-dire faisant état non des encaissements mais des créances acquises. Dans ce cas, le bénéfice imposable est, nonobstant la dérogation, celui réalisé au cours de l'année civile.

5 - Il convient de déduire du montant des sommes encaissées, les débours payés pour le compte du client, les honoraires rétrocédés et les sommes perçues à titre de dommages-intérêts.

6 - Les dépenses admises en déduction des recettes pour l'assiette de l'impôt sont celles effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu et qui sont nécessitées directement par l'exercice de la profession.

Lorsque les dépenses revêtent un caractère mixte, usage privé et professionnel, il convient de procéder à une ventilation pour déterminer la part desdites dépenses se rattachant effectivement à l'exercice de l'activité.

D'autre part, sauf dans le cas d'une comptabilité tenue selon les règles commerciales comme prévu au paragraphe 4 ci-dessus, les dépenses doivent avoir été effectivement payées au cours de l'année d'imposition.

7 - Enfin, les dépenses professionnelles sont prises en compte pour leur montant réel. Toutefois, les bénéfices de la production littéraire, scientifique ou artistique qui ne sont pas recueillis annuellement peuvent, à la demande des intéressés soumis au régime de la déclaration contrôlée, être déterminés en retranchant de la moyenne des recettes de l'année de l'imposition et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses de ces mêmes années. L'option ainsi formulée au cours d'une année d'imposition est irrévocable pour les années suivantes.

8 - Dans cas le particulier des entreprises ayant adhéré à un centre de gestion agréé et passible de l'impôt sur le revenu sous un régime d'imposition d'après le bénéfice réel, un abattement de 10% est appliqué au montant du résultat imposable pour le calcul de l'impôt.

(Modifications antérieures : Loi des finances pour la gestion 2006)

Art. 64 - Les dépenses déductibles comprennent notamment et sous réserve des dispositions de l'article 63 :

1 - les achats de fournitures et produits revendus à la clientèle ou entrant dans la composition des prestations effectuées à l'exclusion de tout achat de matériel amortissable comme en matière de bénéfices industriels et commerciaux ;

2 - les frais de personnel tels que salaires, indemnités diverses, avantages en nature et charges sociales. En ce qui concerne les rétributions du conjoint ou des membres de la famille de l'exploitant, il convient d'appliquer les règles prévues à l'article 39-d en matière de bénéfices industriels et commerciaux ;

3 - les impôts et taxes professionnels payés au cours de l'année de l'imposition sauf disposition expresse d'un texte de loi.

L'impôt sur le revenu est en tout état de cause exclu des charges déductibles du résultat imposable.

Si des dégrèvements sont ultérieurement accordés sur les impôts déductibles, leur montant entre dans les recettes de l'année au cours de laquelle le dégrèvement a été remboursé.

Les dispositions de l'article 39-p sont également applicables en matière de bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés ;

4 - les loyers et charges des locaux professionnels. Lorsque le contribuable est propriétaire des locaux affectés à l'exercice de sa profession, aucune déduction n'est apportée de ce chef au bénéfice imposable ;

5 - les amortissements effectués suivant les règles applicables en matière de bénéfices industriels et commerciaux.

Art. 65 - Les contribuables qui réalisent ou perçoivent des bénéfices non commerciaux ou des revenus assimilés sont placés soit sous le régime de la déclaration contrôlée, soit sur option, lorsque le total des recettes non commerciales n'excède pas dix millions de francs par an, sous le régime de l'évaluation administrative.

Toutefois, le régime de la déclaration contrôlée s'applique à titre obligatoire aux officiers publics et ministériels en ce qui concerne les bénéfices provenant de leur charge ou office et aux contribuables dont les bénéfices proviennent de la production littéraire, scientifique ou artistique et qui optent pour le régime spécial d'imposition prévu à l'article 63-7. Ce même régime est appliqué obligatoirement aux particuliers qui effectuent à titre habituel des opérations de bourse.

Sous le régime de la déclaration contrôlée, les contribuables doivent déclarer le montant exact de leur bénéfice.

Sous celui de l'évaluation administrative, le bénéfice fait l'objet d'une évaluation par le service des impôts en fonction des renseignements fournis par le contribuable et de tous autres éléments en sa possession.

Les contribuables qui peuvent se placer chaque année soit sous le régime de la déclaration contrôlée soit sous celui de l'évaluation administrative expriment leur choix par la seule production de l'une ou l'autre des déclarations prévues à cet effet.

Art. 66 - Les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée sont tenus de souscrire au plus tard le 31 mars de chaque année, une déclaration dont le contenu est fixé par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances.

Cette déclaration est adressée à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt qui peut demander aux intéressés tous renseignements susceptibles de justifier l'exactitude des chiffres déclarés et notamment tous éléments permettant d'apprécier l'importance de la clientèle.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 67 - Les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée sont tenus d'avoir un livre journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles. Ils doivent en outre tenir un document appuyé des pièces justificatives correspondantes, comportant la date d'acquisition ou de création et le prix de revient des éléments d'actif affectés à l'exercice de leur profession, le montant des amortissements effectués sur ces éléments ainsi qu'éventuellement le prix et la date de cession de ces mêmes éléments. Ils doivent conserver ces registres ainsi que toutes les pièces justificatives jusqu'à l'expiration du délai prévu à l'article 944. Pour les professions assujetties au secret professionnel, le livre journal ne comporte en regard de la date que le détail des sommes encaissées.

Les livres, registres, pièce de recettes, de dépenses ou de comptabilité appuyant les énonciations de la déclaration doivent être représentés à toute réquisition de l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt.

Les officiers publics ou ministériels ne peuvent opposer le secret professionnel aux demandes d'éclaircissements, de justifications ou de communications de documents concernant les indications de leur comptabilité.

Si les renseignements et justifications fournis sont jugés insuffisants, l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt détermine le bénéfice imposable et engage la procédure de redressement prévue à l'article 911. Le bénéfice déclaré peut être rectifié d'office dans les conditions prévues à l'article 930.

Art. 68 - Les contribuables placés sous le régime de l'évaluation administrative doivent adresser à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt au plus tard le 31 mars de chaque année, une déclaration dont le contenu est fixé par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances.

Ils doivent tenir et, sur demande de l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt, présenter un document donnant le détail journalier de leurs recettes professionnelles.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998.**)

Art. 69 - L'Administration détermine le bénéfice imposable à l'aide des indications fournies par les contribuables visés à l'article 68 et de tous autres renseignements en sa possession.

L'évaluation est notifiée au contribuable qui dispose d'un délai de trente jours à partir de la réception de cette notification pour faire parvenir son acceptation ou formuler ses observations en indiquant le chiffre qu'il serait disposé à accepter.

En cas de désaccord persistant, la commission prévue à l'article 1012 fixe le montant du bénéfice imposable.

Le Contribuable peut demander, par la voie contentieuse après la mise en recouvrement du rôle, une réduction du bénéfice qui lui a été assigné, à charge pour lui d'apporter tous les éléments comptables et autres de nature à permettre d'apprécier le montant du bénéfice réalisé.

Lorsqu'une inexactitude est constatée dans les renseignements ou documents dont la production ou la tenue est prévue par la loi, l'évaluation administrative arrêtée pour l'année à laquelle se rapportent ces renseignements ou documents devient caduque. Il est alors procédé à une nouvelle évaluation du bénéfice imposable.

Art. 70 - Les sociétés et groupements autorisés non soumis à l'impôt sur les sociétés doivent produire la même déclaration que les contribuables exerçant à titre individuel.

Ils sont tenus en outre d'indiquer sur l'imprimé de déclaration, les nom, prénoms, adresse et qualité des associés, leur part en pourcentage dans les résultats de la société ou du groupement et le montant de la part du résultat net à prendre en considération pour le calcul de la base d'imposition.

Chaque associé est personnellement imposé pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans la société. Les impositions ainsi comprises dans les rôles au nom des associés n'en demeurent pas moins des dettes sociales.

Les membres des professions libérales qui apportent leur collaboration à des confrères sans être placés vis-à-vis de ceux-ci en état de subordination sont considérés comme exerçant eux-mêmes une profession non commerciale. Ils relèvent en conséquence, à raison des revenus retirés de cette collaboration, de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Art. 71 - Les contribuables qui perçoivent à titre personnel des revenus non commerciaux accessoires intégralement déclarés par les tiers, peuvent, d'une part, se dispenser de souscrire les déclarations spéciales prévues aux articles 66 et 68, d'autre part, déterminer le revenu imposable accessoire en appliquant au montant brut des recettes annuelles à titre de frais une réfaction forfaitaire de 25 %.

Pour bénéficier de ce régime de faveur le bénéficiaire doit satisfaire à deux conditions :

- ne pas être tenu de souscrire une déclaration spéciale à raison d'une activité professionnelle non commerciale exercée par ailleurs ;

- ne pas percevoir au titre de son activité non commerciale un montant brut de recettes annuelles supérieur à 10 000 000 de francs CFA.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2009.**)

Art. 72 - Dans le cas de cessation de l'exercice d'une profession non commerciale ou de décès du contribuable, l'impôt sur le revenu dû à raison des bénéficiaires afférents à l'exercice de cette profession y compris ceux qui proviennent de créances acquises et non encore recouvrées et qui n'ont pas encore été imposés, est immédiatement établi.

Il en est de même en cas de dissolution d'une société de personnes n'ayant pas opté pour le régime des sociétés de capitaux.

Le contribuable ou ses ayants droit sont tenus d'aviser l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt de la cessation ou du décès en précisant la date effective de cessation ainsi que, s'il y a lieu, les nom, prénoms et adresse du successeur et de faire parvenir au service des impôts les déclarations spéciales prévues aux articles 66 et 68 afférentes à la période s'étendant du 1er janvier de l'année en cours à la date de cessation effective ou à celle du décès.

Le délai de production de ces déclarations est de dix jours et commence à courir du jour où la cessation a été effective lorsqu'il s'agit de la cessation de l'exercice d'une profession autre que l'exploitation d'une charge ou d'un office. Dans ce dernier cas, le délai court du jour où a été publiée au journal officiel, la nomination du nouveau titulaire ou du jour de la cessation effective si elle est postérieure à cette publication. Dans le cas de décès, le délai en cause est de douze mois à compter du jour du décès.

L'imposition immédiate doit être établie en retenant, le cas échéant, les plus-values ou moins-values professionnelles réalisées.

Si l'activité est poursuivie dans le cadre familial, les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée peuvent invoquer les dispositions de l'article 107 pour l'ensemble des plus-values constatées sur les éléments affectés à l'exercice de leur profession.

VII - Revenus de capitaux mobiliers

A - Revenus de capitaux mobiliers imposables à l'impôt sur le revenu

Art. 73 - Lorsqu'ils sont encaissés par des personnes physiques ayant leur domicile fiscal sis au Togo et qu'ils n'entrent pas dans les recettes d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou non commerciale, les revenus de capitaux mobiliers de source togolaise, autres que ceux soumis au prélèvement forfaitaire libératoire de l'impôt ou exonérés, sont pris en compte dans le revenu global et soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. Les revenus de capitaux mobiliers de source togolaise perçus par les personnes ayant leur domicile fiscal ou leur siège social hors du Togo sont imposés selon les dispositions des articles 88 et 1173.

Les revenus de valeurs mobilières d'origine étrangère font l'objet de dispositions spéciales exposées à l'article 89. Lorsque ces revenus sont compris dans les recettes d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou non commerciale, ils interviennent pour la détermination du résultat imposable dans la catégorie correspondante du revenu. Mais pour permettre aux exploitants individuels et aux associés de sociétés ou d'organismes dont les bénéficiaires sont imposés dans les conditions prévues à l'article 10 de bénéficier des crédits d'impôts dont certains revenus de capitaux mobiliers peuvent être assortis, il est admis que ces revenus soient retranchés des résultats professionnels et déclarés par l'exploitant ou par les associés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Art. 74 - Les revenus de capitaux mobiliers comprennent :

- 1 - les produits de placements à revenu variable ;
- 2 - les produits de placements à revenu fixe.

Les produits de placements à revenu variable sont les revenus des actions et parts sociales et revenus assimilés distribués par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés.

Les produits de placements à revenu fixe sont les revenus de créances, dépôts, cautionnements, comptes courants, revenus de fonds d'Etat, revenus des obligations et autres titres négociables émis par des personnes morales de droit public ou privé et les revenus de bons de caisse.

Art. 75 - Les distributions imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers sont celles qui sont réalisées par :

- les sociétés et autres collectivités assujetties obligatoirement à l'impôt sur les sociétés ;

- les sociétés qui ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés y compris celles qui, à défaut d'option, sont cependant taxables à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 138-4 ;
- les collectivités qui seraient normalement passibles de l'impôt sur les sociétés mais qui en sont expressément exonérées par l'article 139.

Art. 76 - Sont considérés comme distribués :

1 - Tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital et qui sont en conséquence transférés hors du patrimoine social des sociétés ou personnes morales désignées à l'article 75.

Les bénéfices et produits s'entendent de ceux qui ont été retenus pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Leur montant tient compte, le cas échéant, des redressements apportés aux bénéfices déclarés.

Ces bénéfices et produits doivent en outre subir certaines corrections afin de dégager les résultats d'ensemble de l'entreprise pour la période d'imposition considérée.

Les bénéfices retenus pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés doivent être augmentés de ceux qui sont légalement exonérés dudit impôt et diminués des sommes payées au titre de l'impôt sur les sociétés et, d'une manière générale, de tous les impôts qui ne sont pas admis dans les charges déductibles, des amendes et pénalités de toute nature qui ne sont pas admises en déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés, des bénéfices réalisés au cours d'exercices antérieurs et qui n'ayant pas été imposés lors de leur réalisation sont, pour une cause quelconque, fiscalement rattachés à l'exercice considéré.

Le montant global des bénéfices distribués est calculé en retranchant des bénéfices imposables ainsi corrigés, les sommes qui, prélevées sur ces bénéfices, ont été incorporées au capital ou mises en réserve.

2 - Sauf preuve contraire, toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de part directement ou par personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes.

3 - Sont également considérés comme revenus distribués :

- les sommes ou valeurs attribuées aux porteurs de parts bénéficiaires ou de fondateur au titre de rachat de ces parts ;
- les rémunérations et avantages occultes ;
- la fraction des rémunérations des dirigeants de sociétés et des cadres assimilés, jugées excessives en fonction des dispositions de l'article 39-1-a) ;
- les dépenses et charges dont la déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés est interdite en vertu des dispositions de l'article 39-1-q) ;
- l'amortissement du capital par remboursement du montant des actions et parts sociales au moyen de fonds prélevés sur les bénéfices sociaux sans entraîner des réductions du capital au bilan sauf ce qui est dit à l'article 79-2 ;
- les intérêts excédentaires alloués aux associés et exclus des charges déductibles en fonction des dispositions de l'article 39-1-n) même en l'absence de solde bénéficiaire taxable à l'impôt sur les sociétés ;
- les frais généraux divers rapportés aux bénéfices imposables ;
- les redressements des résultats déclarés à la suite d'un contrôle fiscal dans la mesure où ils ne sont pas demeurés investis dans l'entreprise. C'est ainsi que les sommes correspondant à la réintégration fiscale d'amortissements, de provisions ou au rehaussement de l'évaluation des valeurs d'exploitation ne représentent pas des revenus distribués.

Lorsque le redressement aboutit à substituer à un déficit déclaré un solde bénéficiaire, la présomption de distribution s'applique uniquement à concurrence de la fraction du redressement effectivement cotisée à l'impôt sur les sociétés. La fraction du redressement ayant annulé le déficit déclaré n'est susceptible d'être taxé au titre des revenus distribués que si le Service apporte la preuve de l'appréhension par les associés des sommes ainsi réintégrées.

Lorsque le redressement aboutit simplement à annuler ou à réduire le déficit déclaré, les sommes réintégrées ne peuvent être considérées comme distribuées que si la preuve ci-dessus est apportée par l'Administration.

Art. 77 - Relèvent de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers :

- les tantièmes ordinaires attribués aux administrateurs en leur qualité de membres du conseil d'administration ou aux membres du conseil de surveillance. Ces tantièmes ne sont pas déductibles du bénéfice soumis à l'impôt sur les sociétés ;
- les jetons de présence ordinaires versés aux administrateurs en leur qualité de membres du conseil d'administration ou aux membres du conseil de surveillance et déductibles dans certaines limites du bénéfice imposable de la société ;

- les tantièmes spéciaux et jetons de présence alloués à certains administrateurs en tant que membres du comité consultatif et déductibles, dans certaines limites du bénéfice imposable de la Société ;
- les jetons de présence payés aux actionnaires à l'occasion des assemblées générales ;
- les rémunérations, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rétributions revenant à l'administrateur unique ou aux administrateurs associés gérants membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance à l'exclusion des salaires, de revenus non commerciaux ou de redevances de propriété industrielle.

Art. 78 - Lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés cesse d'y être assujettie, ses bénéfices et réserves capitalisés ou non sont réputés distribués aux associés en proportion de leurs droits. Cette disposition est applicable, le cas échéant, au prorata des résultats qui cessent d'être soumis à cet impôt.

Art. 79 - Ne sont pas considérés comme revenus distribués :

1 - les répartitions présentant pour les associés ou actionnaires le caractère de remboursement d'apports ou de primes d'émission. Toutefois, une répartition n'est réputée présenter ce caractère que si tous les bénéfices ou les réserves autres que la réserve légale ont été auparavant répartis.

Ne sont pas considérées comme des apports pour l'application de la présente disposition :

- les réserves incorporées au capital étant entendu que l'incorporation directe de bénéfices au capital est assimilée à une incorporation de réserves ;
 - les sommes incorporées au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion de sociétés ;
- 2 - les amortissements de tout ou partie de leur capital social, parts d'intérêts ou de commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat ou autres collectivités publiques lorsque ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise de la concession à l'autorité concédante. Le caractère d'amortissement de l'opération et la légitimité de l'exonération seront constatés dans chaque cas dans des conditions fixées par décret ;
- 3 - les remboursements consécutifs à la liquidation de la société et portant :
- sur le capital amorti à concurrence de la fraction ayant lors de l'amortissement supporté l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ou l'impôt sur le revenu ;
 - sur les sommes incorporées au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion antérieure dans la mesure où elles ont supporté en raison de la fusion, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ;
- 4 - les sommes mises à la disposition des associés dès lors qu'elles constituent la rémunération d'un prêt, d'un service ou d'une fonction et sont valablement comprises dans les charges déductibles pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Art. 80 - La dissolution des personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés entraîne la taxation du boni de liquidation entre les mains des associés.

Le boni de liquidation s'entend du point de vue fiscal de la différence entre le montant de l'actif net social et celui des apports réels primes d'émission comprises, ou assimilés, susceptibles d'être repris par les associés en franchise d'impôt. Même à défaut de répartition effective du boni de liquidation entre les associés, l'imposition de ce boni au titre des revenus distribués est exigible du seul fait de la disparition de l'être social qui peut intervenir à la suite non seulement d'une dissolution proprement dite mais aussi d'une fusion ou dans certains cas, d'opérations telles qu'une transformation entraînant la création d'un être moral nouveau. Il en est de même en cas de transformation n'entraînant pas la création d'un être moral nouveau mais ayant pour effet la modification du régime fiscal de la société.

Le boni attribué lors de la liquidation d'une société aux titulaires de droits sociaux en sus de leur apport n'est compris, le cas échéant, dans les bases de l'impôt sur le revenu que jusqu'à concurrence de l'excédent du remboursement des droits dans les cas où ce dernier est supérieur au montant de l'apport.

La même règle est applicable dans le cas où la société rachète au cours de son existence, les droits de certains associés actionnaires ou porteurs de parts bénéficiaires.

Art. 81 - Dans le cas de fusions de sociétés ou de scissions opérées avec l'agrément du Ministre de l'Economie et des Finances, l'attribution gratuite de titres représentatifs de l'apport aux membres de la société apporteuse n'est pas considéré comme une distribution de revenus mobiliers.

Les dispositions ci-dessus s'appliquent également en cas d'apport partiel d'actif lorsque la répartition des titres a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

Art. 82 - Pour chaque période d'imposition, la masse des revenus distribués définis aux articles 76 à 80 est considérée comme répartie entre les bénéficiaires pour l'évaluation du revenu de chacun d'eux à concurrence des chiffres indiqués dans les déclarations fournies par la personne morale dans les conditions de l'article 160.

Au cas où la masse des revenus distribués excède le montant total des distributions tel qu'il résulte des déclarations de la personne morale visée à l'alinéa ci-dessus, la société est invitée à fournir à l'Administration dans un délai de trente jours toutes les indications complémentaires sur les bénéficiaires de l'excédent des distributions.

En cas de refus ou à défaut de réponse dans ce délai, les sommes correspondantes augmentées du complément de distribution qui résulte de la prise en charge de l'impôt par la personne morale versante, sont imposées au nom de ladite personne morale dans les conditions de l'article 1268.

Art. 83 - Le revenu brut s'entend du montant brut des produits distribués effectivement perçus par le bénéficiaire.

Lorsqu'ils sont payables en espèces, les revenus de cette nature sont imposables au titre de l'année soit de leur paiement en espèces ou par chèque soit de leur inscription au crédit d'un compte. Il n'est donc pas tenu compte de leur date d'échéance.

Art. 84 - Les produits de placements à revenu fixe entrent dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Ils s'analysent d'une manière générale comme des prêts d'argent consentis à des personnes physiques ou à des personnes morales de droit privé ou public et assortis d'une rémunération revêtant la forme d'un intérêt.

Ils comprennent :

- les revenus des fonds d'Etat ou produits des emprunts émis par le Trésor Public ;
- les revenus de bons du Trésor et assimilés ;
- les intérêts, arrérages et produits de toute nature des obligations, effets et tous autres titres d'emprunt négociables émis par les personnes morales togolaises de droit public et de droit privé, les lots et primes de remboursement payés aux porteurs des mêmes titres ;
- les produits des bons de caisse émis en contrepartie d'un prêt par les banques, les entreprises industrielles et commerciales et quel que soit leur objet par les collectivités passibles de l'impôt sur les sociétés même si elles sont en fait exonérées dudit impôt par une disposition particulière ;
- les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants.

Art. 85 - Les revenus de la catégorie prévue à l'article 84 sont déterminés de la façon suivante :

- 1 - pour les obligations, effets publics et emprunts, par l'intérêt ou le revenu distribué dans l'année;
 - pour les lots, par le montant même du lot ;
 - pour les primes de remboursement, par la différence entre la somme remboursée et le taux d'émission des emprunts ;
- 2 - pour les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants, par le montant brut des intérêts, arrérages ou tous autres produits des valeurs désignées à l'article 84, l'impôt est dû par le seul fait, soit du paiement des intérêts de quelque manière qu'il soit effectué, soit de leur inscription au débit ou au crédit d'un compte dès lors que le créancier a son domicile fiscal au Togo ou y possède un établissement industriel ou commercial dont dépend la créance, le dépôt ou le cautionnement.

En cas de capitalisation des intérêts d'un prix de vente de fonds de commerce, le fait générateur de l'impôt est reporté à la date du paiement effectif des intérêts.

Les dispositions de l'article 113 relatives aux revenus exceptionnels ou différés sont applicables aux revenus de capitaux mobiliers.

Art. 86 - D'une manière générale, les frais et charges qui grèvent tant les produits de placements à revenu variable que ceux qui résultent de placements à revenu fixe sont déductibles pour leur montant réel dès lors qu'ils sont exposés en vue de l'acquisition ou de la conservation des revenus imposables.

Pour être déductibles au titre d'une année donnée, ces dépenses doivent être effectivement réglées au cours de ladite année.

Au nombre des charges déductibles peuvent figurer notamment :

- les frais de garde des titres ;

- les frais d'encaissement des coupons s'ils ne sont pas déjà déduits directement par l'établissement payeur;
- les frais de location des coffres ;
- les primes d'assurances relatives aux valeurs mobilières dans la mesure où l'objet du contrat n'est pas de couvrir les risques de dépréciation.

Art. 87 - Les modalités de taxation des revenus de capitaux mobiliers sont prévues aux articles 1173 à 1184.

B - revenus perçus par des personnes non domiciliées au Togo et revenus de valeurs mobilières étrangères

1 - Personnes physiques dont le domicile fiscal est situé hors du Togo

Art. 88 - Sous réserve de l'application des conventions internationales, les revenus distribués par des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés au Togo comme il est dit à l'article 141 et qui présentent le caractère de produits d'actions, de parts sociales ou de revenus assimilés, de produits de placements à revenus fixes, font l'objet d'une retenue à la source lorsqu'ils bénéficient à des personnes dont le domicile fiscal est situé hors du Togo, conformément aux dispositions des articles 1173 à 1184 du Code Général des Impôts (CGI).

(Suite abrogée)

(**modifications antérieures : Lois de finances 1998 – 2000 - 2007**)

2 - Revenus de valeurs mobilières étrangères

Art. 89 - Les revenus de valeurs mobilières émises hors du Togo et les revenus assimilés sont en principe et sous réserve de l'application des conventions internationales, soumis à l'impôt sur le revenu togolais lorsqu'ils sont perçus à titre privé par des personnes physiques ayant leur domicile fiscal au Togo.

Le revenu est déterminé par la valeur brute en monnaie togolaise des produits encaissés d'après le cours du change au jour des paiements sans autre déduction que celle des impôts établis dans le pays d'origine et dont le paiement incombe au bénéficiaire.

Le montant des lots est fixé par le montant même du lot en monnaie togolaise.

Pour les primes de remboursement, le revenu est déterminé par la différence entre la somme remboursée et le taux d'émission des emprunts.

Art. 90 - Sous réserve de l'application des conventions et accords internationaux, les intérêts, arrérages ou tout autre produit des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants sont soumis, lorsqu'ils ont une origine étrangère, à l'impôt sur le revenu dans les mêmes conditions que les revenus de la même nature dont la source se trouve au Togo.

C - Dispositions communes et diverses

1 - Régimes particuliers

Art. 91 - Afin de favoriser la mobilisation de l'épargne vers des placements à long terme, un régime fiscal de faveur est institué en matière d'impôt sur le revenu pour les produits tirés de ces placements.

L'octroi de ce régime privilégié est réservé aux placements en valeurs mobilières opérés par des personnes physiques ayant leur domicile fiscal au Togo, sous forme d'engagement d'épargne à long terme souscrit auprès d'établissements autorisés.

Des décrets précisent les modalités d'application des dispositions du présent article.

2 - Exonérations

Art. 92 - Les intérêts des emprunts contractés hors du Togo par des personnes morales togolaises avec l'autorisation du Ministre de l'Economie et des Finances sont temporairement exonérés de tous prélèvements et retenues à la source.

L'emprunt doit comporter une durée de cinq ans au moins et en cas d'amortissement anticipé une vie moyenne d'au moins trois ans.

Ces dispositions sont également applicables :

- aux primes d'émission et de remboursement des emprunts contractés dans les conditions prévues au même paragraphe ;

- aux revenus des emprunts contractés en vertu d'une ouverture de crédit en devises étrangères ou en substitution de son utilisation à condition que l'ouverture de crédit ait une durée de cinq ans au moins.

Le bénéfice de ce régime fiscal reste acquis lorsque l'emprunt fait l'objet à quelque moment que ce soit d'un amortissement anticipé à l'initiative de l'emprunteur avec l'accord du Ministre de l'Economie et des Finances.

Art. 93 - Sont exempts de l'impôt, les intérêts des sommes inscrites sur les livrets d'épargne à hauteur d'un plafond de dépôts de 10.000.000 de francs CFA.

Par ailleurs, les actionnaires non nationaux des entreprises agréées au statut de zone franche sont soumis au paiement de l'impôt sur les dividendes liquidés conformément aux dispositions de l'article 88 du CGI et dans les conditions ci-après :

- exonération de l'impôt pendant les 5 premières années ;
- réduction de 50% de l'impôt calculé dans les conditions de droit commun de la 6^e année à la 10^e année ;
- application du droit commun à partir de la 11^e année.

Toutes autres dispositions antérieures en la matière sont abrogées notamment celles prévues par l'article 20 de la loi N°89-14 du 18 septembre 1989 portant statut de Zone Franche de Transformation pour l'exportation et l'article 67 du Décret N°90/40 du 04 avril 1990, pris en application de ladite loi.

(modifications antérieures : Loi de finances 2009.)

Art. 94 - Les dispositions des articles 84 et 87 ne sont pas applicables aux intérêts, arrérages et tous autres produits des comptes courants figurant dans les recettes provenant de l'exercice d'une profession industrielle, commerciale ou agricole ou d'une exploitation minière, sous la double condition :

- 1 - que les contractants aient l'un et l'autre, l'une des qualités d'industriel, de commerçant ou d'exploitant agricole ou minier ;
- 2 - que les opérations inscrites au compte courant se rattachent exclusivement à l'industrie, au commerce ou à l'exploitation agricole ou minière des deux parties.

Art. 95 - L'impôt sur le revenu n'est pas applicable aux emprunts ou obligations des sociétés de toute nature dites de coopération et des associations de toute nature, quels qu'en soient l'objet et la dénomination, constituées exclusivement par ces sociétés coopératives.

Art. 96 - Les dispositions des articles 84 et 87 ne s'appliquent pas :

- 1 - aux parts d'intérêts, emprunts ou obligations de sociétés ou unions de sociétés coopératives agricoles, ou caisses locales de crédit agricole, associations agricoles, visées dans le décret du 26 juin 1932, portant organisation du crédit agricole mutuel ;
- 2 - aux emprunts contractés par les caisses centrales de crédit mutuel agricole ;
- 3 - aux intérêts, arrérages et tous autres produits des comptes courants ouverts dans les établissements de crédit au nom des caisses de crédit mutuel agricole.

L'exonération prévue au numéro 3 ci-dessus n'est pas étendue aux intérêts des dépôts effectués par les non adhérents auxdites caisses. Elle s'applique aux sociétés coopératives de pêche et d'élevage et à leurs unions.

Art. 97 - Sont affranchis de l'impôt sur le revenu, les intérêts, arrérages et tous autres produits des rentes, obligations et autres effets publics émis par l'Etat togolais et les collectivités publiques secondaires.

Sont également affranchis dudit impôt, les intérêts, arrérages et tous autres produits des emprunts contractés par l'Etat, les collectivités publiques secondaires et établissements publics auprès des organismes de financements en vertu de conventions ou accords liant ces organismes à l'Etat, aux collectivités publiques secondaires et établissements publics.

Par ailleurs, les revenus, les plus-values de cession et les transactions sur les titres d'Etat émis par les Etats membres de l'Union Monétaire Ouest Africaine en représentation des concours consolidés de la Banque Centrale de Etats de l'Afrique de l'Ouest sont exonérés de toute fiscalité.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 98 - Sont exonérés de l'impôt sur le revenu :

1 - les intérêts, arrrages et autres produits des prêts consentis sous une forme quelconque par les personnes exerçant le commerce de banque ou une profession s'y rattachant ainsi que par toutes sociétés togolaises, au moyen des fonds qu'elles se procurent en contractant des emprunts eux-mêmes soumis à l'impôt sur le revenu des valeurs ou capitaux mobiliers ;

2 - les intérêts, arrrages et autres produits des prêts consentis sous une forme quelconque et des dépôts effectués par les associations constituées en vue de mettre à la disposition de leurs membres ou des associations similaires auxquelles elles sont affiliées, les fonds qu'elles se procurent en contractant des emprunts ou en recevant des dépôts.

Le montant des prêts exonérés ne peut excéder celui des emprunts contractés ou des dépôts reçus et il doit en être justifié par la société, la personne ou l'association.

Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux banquiers, établissements de banque, entreprises de placement ou de gestion de valeurs mobilières et aux sociétés autorisées par le Gouvernement à faire des opérations de crédit foncier.

Art. 99 - Sont exonérés de l'impôt sur le revenu lorsqu'ils sont encaissés par et pour le compte des personnes et établissements visés au dernier alinéa de l'article 98, les produits des prêts non représentés par des titres négociables ainsi que les revenus de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants visés à l'article 84.

Toutefois, cette exonération ne s'applique pas aux produits des opérations réalisées par les personnes et établissements susvisés au moyen de leurs fonds propres.

Art. 100 - L'impôt sur le revenu n'est pas applicable aux avances faites aux sociétés au moyen d'endossement de warrants.

*VIII - Plus-values de cession à titre onéreux de biens
ou de droits de toute nature.*

Art. 101 - Sous réserve des dispositions particulières qui sont propres aux bénéficiaires professionnels, les plus-values effectivement réalisées par les personnes physiques ou des sociétés de personnes lors de la cession à titre onéreux de biens ou de droits de toute nature sont passibles de l'impôt sur le revenu.

Ce régime d'imposition ne concerne pas les cessions consenties par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés qui demeurent assujetties pour ces profits aux règles prévues aux articles 137 à 162.

Art. 102 - Toutefois, sont exonérées de l'impôt sur le revenu, les plus-values résultant de la cession :

- de l'immeuble constituant la résidence principale du contribuable lorsqu'il s'agit d'une première mutation ;
- d'immeubles autres et de droits immobiliers dont le prix de cession n'excède pas la somme de 2.000.000 de francs ;
- de terrains agricoles ou destinés à la culture ;
- de meubles meublants, appareils ménagers et voitures automobiles ;
- de meubles autres dont le prix de cession n'excède pas la somme de 1.000.000 de francs.

Pour les immeubles, la plus-value est intégralement taxable dès lors que le bien est cédé moins de cinq ans après son acquisition et pour les biens mobiliers, moins de deux ans après leur acquisition.

Art. 103 - La détermination de la plus-value est effectuée en comparant le prix de vente de l'élément cédé et le prix de revient de l'acquisition lors de son entrée dans le patrimoine privé du contribuable.

Le prix de cession est réduit du montant des taxes acquittées et des frais supportés par le vendeur.

Le total des plus-values réalisées au cours d'une même année par le contribuable, bénéficie d'un abattement global de 300.000 francs.

Art. 104 - Afin d'atténuer la progressivité de l'impôt sur le revenu, la plus-value nette est divisée par cinq et ce quotient est ajouté au revenu annuel.

L'impôt afférent aux plus-values est égal à cinq fois la cotisation supplémentaire ainsi obtenue.

Par ailleurs, la plus-value est entièrement exonérée si elle est réinvestie totalement en titres de sociétés togolaises agréées dans le cadre des dispositions prévues en matière d'investissements et en constructions, amélioration ou extension d'immeubles bâtis, en acquisition de terrains à bâtir destinés aux contribuables ci-dessus à condition que les constructions soient édifiées dans les trois années suivant celle de l'acquisition, en création ou développement d'établissements et installations industrielles, minières, agricoles ou forestières.

Art. 105 - Les plus-values réalisées plus de 5 ans après l'acquisition d'un bien immobilier cédé sont réduites de :

- 5 % par année de possession au-delà de la cinquième pour les immeubles autres que les terrains à bâtir ;
- 3 % par année de possession au-delà de la cinquième pour les terrains à bâtir.

Celles réalisées plus de deux ans après l'acquisition d'un bien meuble cédé sont réduites de 10 % par année de possession au-delà de la deuxième.

Les moins-values ne sont pas déductibles des revenus imposables du contribuable et elles ne peuvent pas s'imputer sur les plus-values réalisées sur d'autres biens.

Art. 106 - Les plus-values imposables sont déclarées dans les mêmes conditions que le revenu global et sous les mêmes sanctions. L'impôt est établi au titre de l'année de la cession. En cas d'expropriation, l'impôt est dû au titre de l'année où l'indemnité a été perçue.

Art. 107 - Les plus-values professionnelles provenant de la cession d'éléments d'actif immobilisé en fin d'exploitation ou en cas de cession partielle d'entreprise et les indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de la clientèle sont comptées dans les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices agricoles ou les bénéfices des professions non commerciales imposables, pour la moitié de leur montant.

Toutefois lorsque la cession, le transfert ou la cessation interviennent plus de cinq ans après la création ou l'achat du fonds, de l'office ou de la clientèle, la plus-value n'est retenue dans les bénéfices que pour le tiers de son montant.

Le délai fixé ci-dessus n'est pas applicable aux conjoints survivants ni aux héritiers en ligne directe lorsque la cession, le transfert ou la cessation de l'exercice de la profession, est la conséquence du décès de l'exploitant. Les plus-values de cette nature réinvesties immédiatement dans les constructions, acquisitions de terrains à bâtir, titres de sociétés togolaises agréées, sont totalement exonérées d'impôt sur le revenu comme pour ce qui est dit à l'article 104.

Pour les petites entreprises soumises au forfait, les plus-values sont toujours exonérées dès lors que les biens cédés faisant partie de l'actif immobilisé ne constituent pas des terrains à bâtir ou biens assimilés et si l'activité est exercée depuis au moins cinq ans, qu'il s'agisse d'activité principale ou secondaire.

Art. 108 - Lorsqu'un associé, actionnaire, commanditaire ou porteur de parts bénéficiaires cède à un tiers pendant la durée de la société tout ou partie de ses droits sociaux, l'excédent du prix de cession sur le prix d'acquisition de ces droits est taxé exclusivement à l'impôt sur le revenu pour le tiers de son montant. Toutefois, l'imposition de la plus-value ainsi réalisée est subordonnée à la seule condition que les droits détenus directement ou indirectement dans les bénéfices sociaux par le cédant ou son conjoint, leurs ascendants et leurs descendants aient dépassé ensemble 25 % de ces bénéfices à un moment quelconque au cours des cinq dernières années. Ces dispositions ne sont pas applicables aux associés commandités et membres de sociétés visés à l'article 10 pour la quote-part des bénéfices sociaux correspondant à leur droit dans la société. En cas d'échange de droits sociaux résultant d'une fusion ou d'une scission, le contribuable peut répartir la plus-value imposable sur l'année de l'échange et les deux années suivantes.

Section 3 - Dispositions communes aux différentes catégories de revenus

I - Non déduction de l'impôt sur le revenu

Art. 109 - Pour la détermination des revenus nets visés aux articles 15 à 108 du présent code, l'impôt sur le revenu n'est pas admis en déduction.

II - Entreprises exerçant des activités ressortissant à différentes catégories de revenus

Art. 110 - Lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou dans celle des bénéfices des professions non commerciales, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu.

III - Rémunérations perçues par une personne morale ayant son siège hors du Togo

Art. 111 - Nonobstant toute disposition contraire, les sommes perçues par une société ou une autre personne morale ayant son siège hors du Togo en rémunération des services rendus à une ou plusieurs personnes domiciliées au Togo sont imposables au nom de ces dernières à l'impôt sur le revenu :

- 1 - soit, lorsqu'elles détiennent le contrôle direct ou indirect de ces sociétés ou personnes morales ;
- 2 - soit, lorsqu'elles n'établissent pas que ces sociétés ou personnes morales ont une activité industrielle ou commerciale autre que la prestation de services ;
- 3 - soit, en tout état de cause, lorsque ces sociétés ou personnes morales ont leur siège dans un pays qui n'est pas lié au Togo par une convention fiscale générale en matière d'impôt sur le revenu.

IV - Entreprises dépendantes

Art. 112 - Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors du Togo, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'un particulier, d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors du Togo.

A défaut d'éléments précis pour opérer les redressements prévus à l'alinéa précédent, les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement.

V - Revenus exceptionnels ou différés

Art. 113 - Par dérogation à l'article 14 du présent code et nonobstant les dispositions de l'article 104, lorsque au cours d'une année, un contribuable a réalisé un revenu exceptionnel tel que la plus-value d'un fonds de commerce ou la distribution de réserve d'une société et que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels ce contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années, l'intéressé peut demander qu'il soit réparti pour l'établissement de cet impôt sur l'année de sa réalisation et les années antérieures non couvertes par la prescription. Cette disposition est applicable pour l'imposition de la plus-value d'un fonds de commerce à la suite du décès de l'exploitant.

La même faculté est accordée au contribuable qui, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, a eu au cours d'une même année la disposition de revenus correspondant, par la date normale de leur échéance, à une période de plusieurs années.

En aucun cas les revenus visés au présent article ne peuvent être répartis sur la période antérieure à leur échéance normale ou à la date à laquelle le contribuable a acquis les biens ou exploitations ou a entrepris l'exercice de la profession, générateurs desdits revenus.

Les contribuables qui entendent bénéficier des dispositions du présent article doivent joindre à leur déclaration annuelle de revenu, une note indiquant avec toutes les justifications utiles, le total des revenus dont l'échelonnement est demandé.

VI - Revenus des personnes domiciliées hors du Togo

Art. 114 - Les revenus de source togolaise des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal au Togo sont déterminés selon les règles applicables aux revenus de même nature perçus par les personnes qui ont leur domicile fiscal au Togo.

Sont imposables selon une base forfaitaire fixée à l'article 115 les contribuables qui disposent d'une ou de plusieurs habitations au Togo et qui n'ont pas de revenus de source togolaise ou dont les revenus de source togolaise ne sont pas supérieurs à la base forfaitaire.

Les retenues à la source ou prélèvements effectués sur les revenus en cause viennent, le cas échéant, s'imputer sur l'impôt sur le revenu calculé sur les bases ci-dessus.

Les revenus de source togolaise sont, pour l'application du présent article :

- les revenus d'immeubles sis au Togo ou des droits relatifs à ces immeubles ;
- les revenus de valeurs mobilières togolaises et de tous autres capitaux mobiliers placés au Togo ;
- les revenus d'exploitations sises au Togo ;
- les revenus tirés d'activités professionnelles salariées ou non, exercées au Togo ou d'opérations de caractère lucratif au sens de l'article 62 et réalisées au Togo ;
- les plus-values réalisées par les particuliers et visées aux articles 101 à 108 ;
- lorsque le débiteur des revenus a son domicile fiscal ou est établi au Togo, les pensions et rentes viagères quel que soit le pays où ont été rendus les services que la pension rémunère, les produits définis à l'article 62 et perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur, ceux perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales ainsi que tous produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés et les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature matériellement fournies ou effectivement utilisées au Togo.

Art. 115 - Les personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal au Togo, mais qui y disposent d'une ou de plusieurs habitations à quelque titre que ce soit, directement ou sous le couvert d'un tiers, sont passibles de l'impôt sur le revenu d'après une base forfaitaire minimum égale à trois fois la valeur locative réelle de cette ou de ces habitations à moins que les revenus de source togolaise des intéressés ne soient supérieurs à cette base auquel cas le montant de ces revenus sert de base à l'impôt.

Les dispositions ci-dessus ne s'appliquent pas aux contribuables de nationalité togolaise qui justifient être soumis dans le pays où ils ont leur domicile fiscal à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

Art. 116 - Les personnes physiques exerçant des activités au Togo ou y possédant des biens sans y avoir leur domicile fiscal ainsi que les personnes mentionnées à l'article 3-d peuvent être invitées par l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt à désigner dans un délai de trois mois à compter de la réception de cette demande, un représentant au Togo autorisé à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt.

VII - Transferts de domicile

Art. 117 - Lorsqu'un contribuable précédemment domicilié à l'étranger transfère son domicile au Togo, les revenus dont l'imposition est entraînée par l'établissement du domicile au Togo ne sont comptés que du jour de cet établissement.

Art. 118 - Le contribuable domicilié au Togo qui transfère son domicile à l'étranger est passible de l'impôt sur le revenu à raison des revenus dont il a disposé pendant l'année de son départ jusqu'à la date de celui-ci, des bénéfices industriels et commerciaux qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé et de tous revenus qu'il a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son départ.

En ce qui concerne les revenus évalués forfaitairement, il est fait état s'il y a lieu, du montant du forfait fixé pour l'année précédente, ajusté à la durée de la période écoulée entre le 1er janvier et la date du départ.

Abrogé. Une déclaration provisoire des revenus imposables en vertu du présent article est produite dans les trente jours qui précèdent la demande de passeport. Elle est soumise aux règles et sanctions prévues à l'égard des déclarations annuelles et elle peut être complétée s'il y a lieu jusqu'à l'expiration des deux premiers mois de l'année suivant celle du départ. A défaut de déclaration rectificative souscrite dans ce délai, la déclaration provisoire est considérée comme confirmée par l'intéressé avec toutes les conséquences qui découlent des indications y contenues.

Les mêmes règles sont applicables dans le cas d'abandon de toute résidence au Togo.
(**modifications antérieures : Loi de finances 2009.**)

Section 4 - Détermination du revenu net global imposable

I - Déductions

Art. 119 - Les bénéfices ou revenus de chaque contribuable sont calculés selon les règles exposées ci-dessus aux articles 15 à 108. Cependant, il est fait masse des revenus bruts et des charges correspondant à l'ensemble des propriétés du foyer fiscal en cas d'option pour l'imposition unique prévue au deuxième alinéa de l'article 6.

Après avoir été ainsi déterminés ou évalués, les revenus catégoriels sont cumulés en vue de leur imposition globale au nom du contribuable ou à celui du chef du foyer fiscal en cas d'option pour l'imposition unique visée au deuxième alinéa de l'article 6.

Avant le calcul de l'impôt, le revenu global est réduit :

1 - du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ; si le revenu global n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la troisième année inclusivement.

Toutefois n'est pas autorisée la déduction :

- des déficits fonciers qui s'imputent exclusivement sur les revenus fonciers des trois années suivantes ;
 - des pertes réalisées au cours d'une année à l'occasion de cessions à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux qui sont imputables exclusivement sur les gains de même nature réalisés au cours de la même année et les trois années suivantes ;
- 2 - des charges suivantes lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des différents revenus catégoriels :
- Les intérêts des dix premières annuités des emprunts contractés pour la construction, l'acquisition ou les grosses réparations du logement dont le propriétaire se réserve la jouissance à titre d'habitation principale ainsi que les dépenses de ravalement nécessitées par la remise en état des façades de ce logement ;
 - les intérêts des emprunts contractés pour faire un apport en capital à une entreprise industrielle ou commerciale ou à une exploitation agricole togolaise ;
 - les arrérages des rentes payées par le contribuable à titre obligatoire et gratuit et les pensions alimentaires fixées par les articles 205 et 211 du code civil ;
 - les versements volontaires pour la constitution de retraite ou de complément de retraite dans la limite de 6 % du revenu net taxable ;
 - les primes d'assurances versées aux compagnies agréées au Togo, afférentes aux contrats d'assurances dont l'exécution dépend de la durée de vie humaine lorsque ces contrats comportent la garantie d'un capital en cas de décès et sont d'une durée effective au moins égale à six (6) ans ou bien comportent la garantie d'une rente viagère ou d'un capital avec jouissance effectivement différée d'au moins six ans, quelle que soit la date de souscription. Ces primes sont déductibles du revenu imposable du souscripteur dans la limite de 200.000 francs cfa majorées de 30.000 francs cfa par enfant à charge dans la limite de six enfants. Ces limites s'appliquent à l'ensemble des contrats souscrits par les membres d'un même foyer fiscal ;
 - les dons et subventions versés à des oeuvres ou organismes d'intérêt général dans la limite de un pour cent du revenu taxable. La liste des organismes en cause est fixée par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances sur proposition du Ministre chargé des Affaires Sociales ;
- 3 - des sommes investies dans le cadre d'un code des investissements ou dans celui des articles 1391 à 1401.

II - Revenus hors du champ d'application de l'impôt

Art. 120 - Outre les revenus expressément affranchis de l'impôt dans le cadre des dispositions relatives à l'évaluation des revenus catégoriels, n'entrent pas en compte pour la détermination du revenu net global :

- 1 - les lots et les primes de remboursement attachés aux bons et obligations émis au Togo avec l'autorisation du Ministre de l'Economie et des Finances ;
- 2 - les lots des loteries s'ils sont justifiés ;
- 3 - les pensions, prestations et allocations affranchies de l'impôt par les dispositions de l'article 25.
- 4 - les revenus soumis à la taxe professionnelle unique prévue à l'article 1420.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

III - Modalités particulières de détermination du revenu global imposable

Art. 121 - 1 - Les revenus nets des diverses catégories entrant dans la composition du revenu net global sont évalués d'après les règles fixées aux articles 15 à 100 sans qu'il y ait lieu de distinguer suivant que les revenus ont leur source au Togo ou hors du Togo. Toutefois, en ce qui concerne les entreprises et exploitations situées hors du Togo, les règles fixées par le présent code pour la détermination forfaitaire des bénéfices imposables ne sont pas applicables.

2 - Dans le cas des entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles qui sont soumises à l'impôt d'après leur bénéfice réel et dont les résultats d'ensemble comprennent des revenus relevant de plusieurs catégories ou provenant d'exploitations situées hors du Togo, il est fait état de ces résultats d'ensemble sans qu'il y ait lieu de les décomposer entre leurs divers éléments dans la déclaration prévue à l'article 126.

3 - Les revenus provenant de traitements publics et privés, indemnités, émoluments, salaires ainsi que de rentes viagères autres que celles mentionnées à l'alinéa 4 du présent article sont déterminés conformément aux dispositions des articles 19 à 28.

Cependant, les revenus nets obtenus en application de l'article 27 ne sont retenus pour le calcul de l'impôt que pour 85 % de leur montant.

Ceux des pensions et retraites ne sont retenus pour ce même calcul que pour :

- 25% lorsque leur montant annuel est compris entre 2.400.000 et 3.600.000 francs,
- 50% lorsque leur montant annuel excède 3.600.000 francs.

Par exception aux dispositions ci-dessus, les salaires et indemnités accessoires supérieurs à 10.000.000 de francs par an alloués par des sociétés à un de leurs salariés sont retenus pour la fraction excédant 10.000.000 de francs par an à raison de 95 % de leur montant net de frais professionnels.

La provision alimentaire perçue par la femme mariée en instance de séparation de corps ou de divorce et qui fait l'objet d'une imposition distincte est comptée pour son intégralité dans les revenus imposables de l'intéressée.

4 - Les rentes viagères constituées à titre onéreux ne sont considérées comme un revenu pour l'application de l'impôt sur le revenu dû par le crédirentier que pour une fraction de leur montant. Cette fraction déterminée d'après l'âge du crédirentier lors de l'entrée en jouissance de la rente est fixée à :

- 70 % si l'intéressé est âgé de 50 ans au plus ;
- 50 % si l'intéressé est âgé de 51 à 59 ans ;
- 40 % si l'intéressé est âgé de 60 à 69 ans ;
- 30 % si l'intéressé est âgé de plus de 69 ans.

La fraction de rente viagère définie ci-dessus est imposée dans les mêmes conditions que les revenus énumérés à l'article 84.

5 - Les produits de contrats de capitalisation et placements de même nature sont imposés dans les mêmes conditions que les revenus énumérés à l'article 84. Par placements de même nature, il faut comprendre tous ceux qui font appel à la technique de la capitalisation, notamment tous les contrats d'assurance sur la vie qui comportent une valeur de rachat ou la garantie du paiement d'un capital à leur terme.

Cependant, certaines modalités particulières sont mises en place :

- a) - Lorsque la durée réelle du contrat est au moins égale à 6 ans, les produits correspondants ne sont pas retenus pour le calcul de l'impôt ;
- lorsque la durée réelle du contrat est inférieure à six ans, les produits correspondants ne sont considérés comme un revenu pour l'application de l'impôt que pour une fraction de leur montant. Cette fraction est fixée à :

- 100 % si la durée réelle du contrat est inférieure à deux ans ;
- 70 % si la durée réelle du contrat est de deux ans au moins ;
- 50 % si la durée réelle du contrat est de trois ans au moins ;
- 40 % si la durée réelle du contrat est de quatre ans au moins ;
- 30 % si la durée réelle du contrat est de cinq ans au moins.

- b) Les produits des contrats de capitalisation et placements de même nature ne sont pas retenus pour le calcul de l'impôt si l'option pour la conversion en une rente viagère était prévue dans le contrat initial et a été exercée au plus tard à la date d'échéance du contrat.
- c) Lorsque le dénouement du contrat de capitalisation ou du placement de même nature intervient à la suite du licenciement ou de la mise à la retraite anticipée ou de l'invalidité du bénéficiaire ou de son conjoint, les produits dégagés ne sont pas retenus pour le calcul de l'impôt quelle que soit la durée effective réelle du contrat.

6 - Les bénéfices imposables réalisés par un artisan exerçant sa profession dans les conditions des articles 33 et 234-8 du présent code, sont réduits de moitié pour l'application de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

(modifications antérieures : Lois de finances 1998 – 2000.)

Art. 122 - 1 - Les sommes provenant des remboursements et amortissements totaux ou partiels effectués par les sociétés togolaises ou étrangères sur le montant de leurs actions, parts d'intérêts ou commandites avant leur dissolution ou leur mise en liquidation, sont exonérées de l'impôt sur le revenu lorsqu'elles ne sont pas considérées comme revenus distribués par application de l'article 79.

2 - L'attribution gratuite d'actions ou de parts sociales opérée, soit dans le cadre de l'article 143, soit en conséquence de l'incorporation de réserves au capital, est également exonérée de l'impôt sur le revenu. Il en est de même des plus-values résultant de cette attribution.

Par contre, les distributions provenant ultérieurement de la répartition entre les associés ou actionnaires des réserves ou bénéfices incorporés au capital ou des sommes incorporées au capital ou aux réserves - primes de fusion - à l'occasion d'une fusion de société ou d'un apport partiel assimilé à une fusion, sont comprises dans les bases de l'impôt sur le revenu.

Art. 123 - Les associés gérants des sociétés en commandite par actions sont réputés ne disposer de la quote-part leur revenant dans les bénéfices sociaux affectés à la constitution de réserve qu'au moment de la mise en distribution desdites réserves.

Les dispositions ci-dessus sont applicables dans les mêmes conditions aux associés des sociétés en nom collectif, aux commandités des sociétés en commandite simple et aux membres des sociétés en participation et à l'associé unique, personne physique d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée, lorsque ces sociétés ont opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.

IV - Evaluation forfaitaire minimale du revenu imposable

d'après certains éléments du train de vie

Art. 124 - En cas de disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et les revenus qu'il déclare, la base d'imposition à l'impôt sur le revenu est portée à une somme forfaitaire déterminée en appliquant à certains éléments de ce train de vie le barème ci-après compte tenu le cas échéant des majorations prévues ci-dessous, lorsque cette somme est supérieure à 3.000.000 de francs. En dessous de cette dernière somme, la base déclarée par le contribuable est retenue pour l'assiette de l'impôt.

Pour l'application des dispositions qui précèdent, la valeur locative est déterminée par comparaison avec d'autres locaux dont le loyer a été régulièrement constaté ou est notoirement connu et à défaut de ces éléments, par voie d'appréciation en liaison avec la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre.

Les éléments dont il est fait état pour la détermination de la base d'imposition sont ceux dont ont disposé pendant l'année de l'imposition, le contribuable, son conjoint, les personnes considérées comme étant à sa charge au sens de l'article 132 lorsqu'elles n'ont pas fait l'objet de demandes d'imposition distincte, ainsi que les personnes désignées à l'article 7.

Pour les éléments dont disposent conjointement plusieurs personnes, la base est fixée proportionnellement aux droits de chacune d'entre elles.

Sont déduits du revenu global forfaitaire déterminé en vertu du présent article, tous les revenus qui sont affranchis à un titre quelconque de l'impôt sur le revenu et dont le contribuable justifie avoir disposé au cours de ladite année.

La disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et les revenus qu'il déclare est établie lorsque la somme forfaitaire qui résulte de l'application du barème et des majorations ci-dessous excède d'au moins un tiers pour l'année de l'imposition et l'année précédente le montant du revenu net global déclaré.

Il ne peut être fait échec à l'imposition résultant des dispositions qui précèdent en faisant valoir que les revenus imposables à l'impôt sur le revenu seraient inférieurs aux bases d'imposition du barème ci-après :

- 1 - valeur locative réelle de la résidence principale déduction faite de celle s'appliquant aux locaux ayant un caractère professionneldeux fois la valeur locative
- 2 - valeur locative des résidences secondaires déduction faite de celle s'appliquant aux locaux ayant un caractère professionnelune fois la valeur locative
- 3 - employés de maison, précepteurs, préceptrices, gouvernantes200 000 francs par employé
- 4 - voitures automobiles60 000 francs par cheval vapeur
- 5 - motocycles de plus de 250 cm³2 000 francs par cm³
- 6 - avion de tourisme100 000 francs par cheval vapeur
- 7 - voyages à l'étranger (billets d'avion)frais réels
- 8 - bateau de plaisance à voile d'au moins trois tonneaux de jauge brute internationale ou à moteur d'au moins cinq chevaux vapeur300 000 francs

Les valeurs forfaitaires sont doublées lorsque le contribuable dispose d'au moins trois des éléments ci-dessus énumérés. Elles sont triplées s'il dispose de cinq de ces éléments ou plus.

Art. 125 - Les dispositions de l'article 124 ont une portée générale. Elles peuvent s'appliquer à tout contribuable sans qu'il y ait lieu de distinguer selon la nature ou l'origine de ses revenus, et les modalités de leur évaluation.

Les contribuables non domiciliés au Togo ne peuvent être taxés d'après les éléments de leur train de vie que s'ils sont imposables au Togo sur leurs revenus de source togolaise.

Les dispositions de l'article 124 ne sont applicables par ailleurs, qu'aux personnes ayant souscrit une déclaration d'ensemble de leurs revenus.

En l'absence d'une telle déclaration le contribuable, ne peut être légalement imposé sur le fondement de l'article 124 mais il se trouve en situation d'être taxé d'office d'après les dispositions de l'article 921.

De plus la somme forfaitaire résultant de l'application du barème compte tenu des majorations éventuelles doit être supérieure à 3.000.000 de francs.

Section 5 - Déclaration des contribuables

1 - Personnes tenues de souscrire une déclaration

Art. 126 - L'impôt sur le revenu est établi au vu de déclarations souscrites par le contribuable.

Toute personne passible de l'impôt sur le revenu doit souscrire une déclaration d'ensemble de ses revenus.

Cette obligation est étendue aux personnes qui, quel que soit le montant de leurs revenus, disposent de certains éléments de train de vie énumérés à l'article 124.

Lorsque le foyer fiscal au sens de l'article 6 bénéficie de plusieurs salaires et pensions, le chef de famille doit souscrire la déclaration d'ensemble des revenus si toutefois la somme des revenus salariaux et des pensions excèdent le salaire minimum interprofessionnel garanti.

La production des déclarations spéciales de bénéficiaires ou de revenus prévues aux articles 45, 48, 59, 66 et 68 ne dispense pas le chef du foyer fiscal de souscrire sa déclaration d'ensemble des revenus.

Art. 127 - La souscription de la déclaration d'ensemble des revenus incombe au contribuable ou au chef du foyer fiscal qui signe cette déclaration.

Dans le cas des mineurs non émancipés ou des interdits, la déclaration est signée par le père ou le tuteur.

D'une manière générale, la déclaration peut être signée par un mandataire à condition qu'il puisse justifier d'un mandat spécial ou général en vertu duquel il agit.

Les personnes souscrivant une déclaration au nom de la succession d'un contribuable doivent préciser leurs nom, prénoms et adresse.

Dans le cadre d'un ménage, la déclaration souscrite par le mari peut être contresignée par l'épouse ou les épouses du contribuable sans que celui-ci puisse s'y opposer.

Une déclaration non signée a la valeur d'un simple renseignement dépourvu de caractère probant.

II - Contenu de la déclaration

Art. 128 - Les déclarations prévues à l'article 126 sont rédigées sur des imprimés établis par l'Administration conformément aux modèles arrêtés par le Ministre de l'Economie et des Finances.

Les indications à fournir dans la déclaration d'ensemble sont destinées à permettre l'établissement de l'impôt dont le contribuable est redevable.

Cette déclaration comporte à cet effet des mentions relatives notamment :

- 1 - à la situation et aux charges de famille,
- 2 - à certains éléments du train de vie,
- 3 - aux différents éléments composant le revenu du foyer fiscal,
- 4 - aux déficits et charges déductibles.

La déclaration doit, le cas échéant, être accompagnée de divers documents relatifs à des situations particulières notamment : la demande d'imposition séparée des enfants, la demande de rattachement des enfants majeurs ou mariés, la demande d'étalement des revenus exceptionnels ou différés prévus à l'article 113.

Les annexes à la déclaration qui doivent, le cas échéant, être jointes à celle-ci, sont souscrites également sur des imprimés établis par l'Administration.

III - Lieu et délais de dépôt de la déclaration

Art. 129 - La déclaration d'ensemble des revenus et ses annexes doivent être adressées à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt du lieu du domicile fiscal du contribuable.

Les fonctionnaires et agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger ou auprès d'organismes internationaux doivent adresser leurs déclarations à la Direction Générale des Impôts.

Le contribuable doit faire parvenir la déclaration d'ensemble des revenus à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt avant le 31 mars de chaque année pour les revenus de l'année précédente. En cas d'envoi postal la date d'affranchissement est prise en considération, le cachet dateur de l'Administration des Postes faisant foi. Il est délivré récépissé de la déclaration.

Art. 130 - En cas de décès du contribuable, les ayants-droit doivent déclarer dans les douze mois à compter de la date du décès les revenus que le défunt a acquis jusqu'à la date de son décès.

Les contribuables domiciliés hors du Togo bénéficient pour le dépôt de leur déclaration d'un délai supplémentaire ne pouvant excéder toutefois le 30 juin de chaque année.

Les contribuables visés à l'article 118 sont tenus de produire une déclaration provisoire des revenus imposables en vertu dudit article dans les trente jours qui précèdent la demande de passeport ou de visa.

Art. 131 - La déclaration d'ensemble des revenus comporte l'indication du montant des éléments du revenu global. L'Administration calcule le revenu imposable correspondant à ces éléments en tenant compte des déductions, abattements et imputations de charges auxquels le contribuable a légalement droit.

L'impôt est mis en recouvrement par voie de rôle dans les conditions de droit commun et conformément aux dispositions des articles 1145 à 1148. Le contribuable reçoit un avis d'imposition qui comporte le décompte détaillé du revenu imposable faisant apparaître notamment le montant du revenu net catégoriel, celui des déductions pratiquées et des charges retranchées du revenu global.

Section 6 - Calcul de l'impôt

I - Charges de famille déductibles

Art. 132 - Pour le calcul de l'impôt il est tenu compte de la situation et des charges de famille du contribuable.

Sont considérés comme étant à la charge du contribuable et sous réserve de ce qui est exposé aux articles 5, 6, 7 et 8 :

- le (ou les) conjoint(s) ;
- les enfants s'ils sont âgés de moins de vingt et un ans ou s'ils sont infirmes ;
- les enfants jusqu'à l'âge de 25 ans lorsqu'ils poursuivent des études ou sont en apprentissage ;
- les enfants recueillis au propre foyer du contribuable dont celui-ci a la charge effective et exclusive et dans les mêmes limites d'âge que les enfants légitimes, adoptifs ou nés hors mariage ;
- les ascendants ou collatéraux du contribuable ou ceux de son (ou ses) conjoint(s) même si ce (ou ces) dernier(s) est (ou sont) décédé(s) lorsque invalides ou incapables de subvenir à leur existence, ces ascendants ou collatéraux vivent en permanence sous le toit du contribuable qui pourvoit seul à la satisfaction de tous leurs besoins. En tout état de cause, le nombre de personnes à charge telles qu'elles sont définies ci-dessus est limité à six.

Art. 133 - Les charges de famille à retenir pour le calcul de l'impôt sont celles existant au 1er janvier de l'année de l'imposition, année de réalisation des revenus. Toutefois, en cas de mariage du contribuable ou d'augmentation de ses charges de famille en cours d'année, il est tenu compte de la situation la plus favorable au 31 décembre de la même année ou à la date du décès s'il s'agit d'une imposition établie dans les conditions de l'article 9.

Art. 134 - Le revenu net global déterminé comme il est dit aux articles 119 à 126 est réduit d'un montant fixe par personne à charge définie à l'article 132.

Ce montant est égal à une somme de 48 000 francs pour une personne à charge, 120 000 francs pour deux personnes à charge, 216 000 francs pour trois personnes à charge, 288 000 francs pour quatre personnes à charge, 360 000 francs pour cinq personnes à charge et 432 000 francs maximum à partir de six personnes à charge.

II - Barème par tranches de revenu et taux

Art. 135 - Après la réduction prévue à l'article 134, le revenu net global arrondi au millier de francs inférieur fait l'objet de l'application du barème par tranches de revenu et à taux progressifs ci-après :

de	0	à	375 000	Exonération
de	375 001	à	600 000	4%
de	600 001	à	900 000	8%
de	900 001	à	1 500 000	12%
de	1 500 001	à	2 400 000	16%
de	2 400 001	à	3 250 000	20%
de	3 250 001	à	7 500 000	25%
de	7 500 001	à	9 750 000	30%
de	9 750 001	à	12 500 000	35%
de	12 500 001	à	15 000 000	40%
Plus	de		15 000 000	45%

Le produit obtenu par application du barème ci-dessus est arrondi à la dizaine de francs inférieure.

De l'impôt ainsi obtenu il convient de retrancher le cas échéant, les sommes déjà versées ou retenues au titre de l'impôt sur le revenu tels que :

- les prélèvements et retenues à la source lorsqu'ils n'ont pas le caractère libératoire ;
- l'impôt déjà versé au Trésor afférent aux revenus de capitaux mobiliers encaissés au cours de l'année d'imposition.

Les justifications de ces déductions sont constituées par les certificats de crédit d'impôt remis au contribuable par les établissements payeurs et que les intéressés doivent joindre à leur déclaration de revenu.

En ce qui concerne les entreprises membres d'un centre de gestion agréé et relevant d'un régime d'imposition d'après le bénéfice réel, le produit obtenu par application du barème d'impôt ci-dessus est réduit du cinquième (1/5) de son montant pour tenir compte des frais d'adhésion et de tenue de comptabilité pour la première année d'adhésion au centre.

(Modifications antérieures : Loi des finances pour la gestion 2006 – 2008 - 2009)

III - Retenue à la source

Art. 136 - L'impôt est perçu par voie de retenue opérée pour le compte de l'Etat sur chaque paiement effectué lorsque l'employeur ou débiteur est domicilié ou établi au Togo.

Les retenues portent sur le montant net des paiements imposables, ce montant étant déterminé dans les conditions des articles 27 et 121-3.

Les retenues à effectuer sont fixées par des barèmes établis par la Direction Générale des Impôts.

Les contribuables dont le domicile fiscal est au Togo et qui reçoivent de particuliers, sociétés ou associations domiciliés ou établis hors du Togo, des traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères, sont imposés par voie de rôle sur déclaration.

CHAPITRE 2

Impôt sur les Sociétés

Section 1 - Champ d'application

I - Personnes morales passibles de l'impôt sur les Sociétés

Art. 137 - Il est établi un impôt sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales désignées à l'article 138.

Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les sociétés.

Art. 138 - 1 - Sont passibles de l'impôt sur les sociétés quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés anonymes unipersonnelles, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée lorsque l'associé unique est une personne morale, les sociétés coopératives et leurs unions, et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

2 - Sont également passibles de l'impôt sur les sociétés même lorsqu'elles ne revêtent pas l'une des formes indiquées au paragraphe précédent, les sociétés civiles quand elles se livrent à une exploitation ou à des opérations dont les résultats relèveraient de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux s'ils étaient réalisés par une personne physique.

3 - Les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée, lorsque l'associé unique est une personne physique et les sociétés en participation sont soumises à l'impôt sur les sociétés si elles optent pour leur assujettissement à cet impôt dans les conditions prévues à l'article 148. La même option peut être exercée par les sociétés civiles de personnes autres que celles assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés selon les dispositions du paragraphe 2 ci-dessus, y compris les groupements agricoles d'exploitation en commun. Cette option entraîne l'application auxdites sociétés sous réserve des exceptions prévues par le présent code, de l'ensemble des dispositions auxquelles sont soumises les personnes morales visées au 1er paragraphe du présent article.

Les sociétés de personnes issues de la transformation antérieure de sociétés de capitaux sans création d'un être moral nouveau ne peuvent pas opter pour le régime des sociétés de capitaux sauf le cas où l'option est concomitante à la transformation.

4 - Même à défaut d'option, l'impôt sur les sociétés s'applique dans les sociétés en commandite simple et dans les sociétés en participation y compris les syndicats financiers, à la part de bénéfices correspondant aux droits

des commanditaires et à ceux des associés autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'Administration.

5 - Sous réserve des exonérations prévues à l'article 139, les établissements publics autres que les établissements scientifiques, d'enseignement et d'assistance ainsi que les associations et collectivités non soumis à l'impôt sur les sociétés en vertu d'une autre disposition sont assujettis audit impôt en raison :

- de la location des immeubles bâtis et non bâtis dont ils sont propriétaires ;
- de l'exploitation de leurs propriétés agricoles ou forestières ;
- des revenus de capitaux mobiliers dont ils disposent, à l'exception des dividendes des sociétés togolaises, lorsque ces revenus n'entrent pas dans le champ d'application des retenues à la source visées aux articles 1173 à 1184.

Pour l'application de ces dispositions, les revenus de capitaux mobiliers sont comptés dans le revenu imposable pour leur montant brut.

(Modifications antérieures : Loi des finances pour la gestion 2006)

II – Exonérations

Art. 139- Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés :

- les sociétés coopératives à forme civile et leurs unions à forme civile également, de production, de transformation, de conservation et de vente de produits agricoles sauf pour certaines opérations à caractère commercial telles que : les ventes effectuées dans un magasin de détail distinct de l'établissement principal, les opérations de transformation de produits ou sous-produits autres que ceux destinés à l'alimentation humaine ou animale ou pouvant être utilisés comme matière première dans l'agriculture ou l'industrie et les opérations effectuées avec des non sociétaires ;
- les sociétés coopératives et syndicats agricoles d'approvisionnement et d'achat fonctionnant conformément aux dispositions qui les régissent ;
- les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans leurs magasins de dépôt, les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes ;
- les caisses de crédit agricole mutuel ;
- les sociétés, organismes, coopératives et associations reconnus d'utilité publique chargés du développement rural ou de la promotion agricole ;
- les sociétés et unions de sociétés de secours mutuel ;
- les offices, établissements publics et sociétés d'économie mixte ainsi que les unions de ces offices, établissements et sociétés, chargés de l'aménagement et de la construction d'habitations à loyer modéré ainsi que des opérations de lotissement et de vente de terrains leur appartenant en vue de la construction d'habitations économiques ou d'opérations d'aménagement urbain ;
- les sociétés coopératives de construction ; les sociétés d'économie mixte et groupements qui procèdent sans but lucratif au lotissement et à la vente de terrains leur appartenant ;
- les offices publics et sociétés de crédit immobilier ainsi que leurs unions pour les financements de constructions économiques ;
- les mutuelles scolaires ;
- les collectivités locales, les syndicats de communes ainsi que leurs régies de services publics ;
- les chambres de commerce, d'industrie, d'artisanat et d'agriculture ;
- les bénéfices réalisés par des associations sans but lucratif régies par la loi du 1er Juillet 1901, organisant avec le concours de l'Etat, des Préfectures et des Communes, des manifestations publiques correspondant à l'objet défini par leurs statuts et présentant du point de vue économique un intérêt certain pour la Région, la Préfecture ou la Commune ;
- les organismes sans but lucratif légalement constitués et dont la gestion est désintéressée, pour les services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres ;
- les clubs et cercles privés pour leurs activités autres que le bar, la restauration et les jeux ;
- les associations de mutilés de guerre et d'anciens combattants reconnues d'utilité publique.

Art. 140- Sont exonérées à titre temporaire totalement ou partiellement, dans le cadre des dispositions d'un code des investissements, toutes sociétés et autres personnes morales bénéficiant d'un agrément.

III – Territorialité

Art. 141- Sous réserve des dispositions des articles 142, 143 et 144, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées aux articles 30 à 41, **48** à 52 et 112 en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées au Togo ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée au Togo par une convention internationale relative aux doubles impositions. En cas de déficit subi pendant un exercice le déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice.

Si le bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction prévue au premier alinéa du présent article puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au troisième qui suit l'exercice déficitaire.

L'exploitation d'une entreprise s'entend de l'exercice habituel d'une activité commerciale qui peut soit s'effectuer dans le cadre d'un établissement, c'est-à-dire d'une installation stable possédant une autonomie propre, soit être réalisée par l'intermédiaire de représentants n'ayant pas de personnalité indépendante, soit résulter de la réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet.

Ces principes sont applicables pour déterminer la situation au regard de l'impôt togolais tant des opérations extraterritoriales réalisées par les sociétés togolaises que des opérations réalisées au Togo par les sociétés étrangères.

Alinéa 5 : abrogé.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2001 – 2002 - 2009.**)

Section 2 - Régimes spéciaux

I - Régime des sociétés mères et filiales

Art. 142- Les produits nets des participations d'une société mère dans le capital d'une société filiale sont retranchés du bénéfice net total déduction faite d'une quote-part représentative de frais et charges. Cette quote-part est fixée uniformément à 5 % du produit total des participations mais elle ne peut excéder, pour chaque période d'imposition, le montant total des frais et charges de toute nature exposés par la société participante au cours de ladite période.

Le bénéfice de ces dispositions est appliqué sous les conditions suivantes :

- la société mère doit revêtir la forme d'une société par actions ou à responsabilité limitée ayant son siège social au Togo ;
 - la société filiale doit revêtir l'une des formes ci-dessus et son siège peut être situé au Togo ou dans un Etat de la Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) ;
 - les titres de participation détenus par la société mère doivent revêtir la forme nominative ou être déposés dans un établissement agréé par l'Administration et représenter au moins 25 % du capital de la société filiale.
- Toutefois, aucun pourcentage minimal n'est exigé pour les titres reçus en rémunération d'apports partiels admis au régime fiscal des fusions ;
- les titres de participation doivent avoir été souscrits à l'émission. A défaut, la personne morale participante doit avoir pris l'engagement écrit de les conserver pendant un délai de deux ans ;
 - les titres doivent appartenir à la société mère en pleine propriété.

En cas d'absorption par une tierce société d'une société détenant une participation satisfaisant aux conditions exigées par le présent article, le bénéfice des sociétés mères est transporté de plein droit de la société absorbée à la société absorbante ou nouvelle.

De même une société participante est fondée à se prévaloir du régime de faveur lorsque la société dont elle détient les actions ou parts absorbe une tierce société ou est absorbée par celle-ci sous réserve que la fusion ne soit pas réalisée pour faire échec aux conditions susvisées et sans que la participation puisse bénéficier d'un traitement plus favorable que si l'opération n'avait pas eu lieu.

La qualité de société mère doit s'apprécier à la date de mise en distribution des produits de la filiale.

Le régime fiscal des sociétés mères n'est pas applicable aux actions à dividende prioritaire sans droit de vote qui ne sont pas considérées comme des titres de participation.

II - Fusions de sociétés et opérations assimilées

Art. 143- Les plus-values autres que celles réalisées sur les marchandises résultant de l'attribution gratuite d'actions ou de parts sociales à la suite de fusions, scissions, apport partiel d'actif par des sociétés par actions ou à responsabilité limitée sont exonérées de l'impôt sur les sociétés.

Le même régime est applicable lorsqu'une société anonyme, ou en commandite par actions ou à responsabilité limitée apporte l'intégralité de son actif à deux ou plusieurs sociétés constituées à cette fin sous l'une de ces formes à condition que :

1 - les sociétés bénéficiaires soient toutes de nationalité togolaise ou d'une nationalité d'un des Etats membres de la Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) ;

2 - l'apport ait été préalablement agréé par le Ministre de l'Economie et des Finances.

L'application des dispositions du présent article est subordonnée à l'obligation constatée dans l'acte de fusion ou d'apport de calculer les amortissements annuels à prélever sur les bénéfices ainsi que les plus-values ultérieures résultant de la réalisation de ces éléments d'après le prix de revient qu'ils comportaient pour les sociétés fusionnées ou pour les sociétés apporteurs, déduction faite des amortissements déjà réalisés par elles.

Art. 144- Les dispositions des articles 142 et 143 s'appliquent aux opérations auxquelles participent exclusivement des personnes morales ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés.

Elles ne sont applicables, dans tous les cas, que lorsque les opérations en cause ont été préalablement agréées par le Ministre de l'Economie et des Finances et s'il s'agit d'apports faits à des personnes morales étrangères par des personnes morales togolaises, après avis du Ministre du Plan.

III - Personnes morales dont le siège est situé hors du Togo et disposant de propriétés immobilières situées au Togo

Art. 145- Si une personne morale dont le siège est situé hors du Togo a la disposition d'une ou de plusieurs propriétés immobilières situées au Togo ou en concède la jouissance gratuitement ou moyennant un loyer inférieur à la valeur locative réelle, elle est soumise à l'impôt sur les sociétés sur une base qui ne peut être inférieure à trois fois la valeur locative réelle de cette ou de ces propriétés. Lorsque l'occupant a son domicile fiscal au Togo, il est solidairement responsable du paiement de cette imposition.

Ces dispositions ne sont toutefois pas applicables aux organismes à but non lucratif qui exercent une activité désintéressée de caractère social ou philanthropique, éducatif ou culturel et qui établissent que l'exercice de cette activité au Togo, justifie la possession ou la disposition des propriétés immobilières en cause.

IV - Cas particuliers de rémunérations déductibles pour certaines sociétés

Art. 146- Dans les sociétés à responsabilité limitée dont les gérants sont majoritaires, dans les sociétés en commandite par actions de même que dans les sociétés en commandite simple, les sociétés en nom collectif et les sociétés en participation ayant exercé l'option prévue à l'article 138, les traitements et toutes autres rémunérations alloués aux associés gérants majoritaires, aux gérants des sociétés en commandite par actions, aux commandités des sociétés en commandite simple, aux associés en nom et aux membres des sociétés en participation, sont, sous réserve des dispositions des articles 39-1 - i et 29, admis en déduction du bénéfice de la société pour l'établissement de l'impôt à la condition que ces rémunérations correspondent à un travail effectif et ne soient pas excessives eu égard à l'importance du service rendu.

Les sommes retranchées du bénéfice de la société en vertu de l'alinéa précédant sont soumises à l'impôt sur le revenu au nom des bénéficiaires dans les conditions prévues à l'article 29.

Pour l'application du présent article, les gérants qui n'ont pas personnellement la propriété des parts sociales sont considérés comme associés si leur conjoint ou leurs enfants non émancipés ont la qualité d'associés.

Dans ce cas, comme dans celui où le gérant est associé, les parts appartenant en toute propriété ou en usufruit au conjoint et aux enfants non émancipés du gérant sont considérées comme possédées par ce dernier.

Art. 147- Pour l'application des dispositions de l'article 39-1 - i relatives aux allocations forfaitaires qu'une société attribue à ses dirigeants ou aux cadres de son entreprise pour frais de représentation et de déplacement, les dirigeants s'entendent :

- dans les sociétés de personnes et sociétés en participation qui ont opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, des associés en nom et des membres de ces sociétés ;

- dans les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés en commandite par actions, des gérants ;
- dans les sociétés anonymes, du président du conseil d'administration, du directeur général, de l'administrateur provisoirement délégué, des membres du directoire et de tout administrateur ou membre du conseil de surveillance chargé de fonctions spéciales.

V - Sociétés de personnes soumises par option à l'impôt sur les sociétés

Art. 148- Les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée, lorsque l'associé unique est une personne physique et les sociétés en participation peuvent opter pour le régime applicable aux sociétés de capitaux. Dans ce cas l'impôt sur le revenu dû par les associés en nom, commandités et coparticipants, est établi suivant les règles prévues à l'article 123.

L'option, pour être valable, doit être notifiée à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt dans les trois premiers mois de chaque année.

Elle est valable à compter de ladite année et elle est irrévocable. La notification indique la désignation de la société et l'adresse du siège social, les nom, prénoms et adresse de chacun des associés ou participants ainsi que la répartition du capital social entre ces derniers. Elle est signée par tous les associés ou participants et il en est délivré récépissé.

(modifications antérieures : Lois de finances 2006)

Section 3 - Etablissement de l'imposition - Calcul de l'impôt

I - Etablissement de l'imposition

Art. 149- L'impôt sur les sociétés est établi sous une cote unique au nom de la personne morale ou association pour l'ensemble de ses activités imposables au Togo au lieu de son principal établissement.

Toutefois, l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt peut désigner comme lieu d'imposition:

- soit celui où est assurée la direction effective de la société ;
- soit celui de son siège social s'il est situé au Togo.

Les personnes morales exerçant des activités au Togo ou y possédant des biens sans y avoir leur siège social, sont imposables au lieu de leur direction effective telle que stipulée à l'article 162 du présent code.

Dans les cas prévus à l'article 138-4 l'impôt sur les sociétés est établi au nom de la société ou du gérant connu des tiers.

II - Taux de l'impôt

Art. 150- Pour le calcul de l'impôt, toute fraction du bénéfice imposable inférieure à 1.000 francs est négligée.

Les taux de l'impôt sur les sociétés sont fixés à :

- Abrogé ;
- **30%** du bénéfice imposable pour les industries ;
- **33%** du bénéfice imposable pour les autres.

Pour les entreprises agréées au statut de zone franche, le taux de l'impôt sur les sociétés est fixé à :

- **5% du bénéfice imposable pour les 5 premières années ;**
- **10% du bénéfice imposable de la 6^{ème} à la 10^{ème} année ;**
- **15% du bénéfice imposable de la 11^{ème} à la 20^{ème} année ;**
- **Droit commun à partir de la 21^{ème} année.**

Sont abrogées, toutes autres dispositions antérieures en la matière notamment celles prévues par l'article 20 de la loi N°89-14 du 18 septembre 1989 portant statut de Zone Franche de Transformation pour l'exportation et l'article 67 du Décret N°90/40 du 04 avril 1990, pris en application de ladite loi.

(modifications antérieures : Lois de finances 2001 – 2002 - 2009.)

III - Imputation d'impôts acquittés

Art. 151- Les retenues à la source perçues en application de l'article 1185 sont imputables sur le montant de l'impôt sur les sociétés éventuellement exigible à raison des revenus qui les ont supportées.

Art. 152 - Le crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source opérée sur les revenus mobiliers encaissés par des personnes morales et compris dans leur bénéfice imposable est imputé sur le montant de l'impôt sur les sociétés. Il n'est pas restituable.

Le système d'imputation impôt sur impôt est applicable :

- aux revenus mobiliers qui entrent dans le champ d'application de la retenue à la source et notamment aux revenus d'obligations, d'effets publics et autres titres d'emprunt négociables ;
- aux revenus de valeurs mobilières étrangères lorsqu'ils sont mis en paiement par des sociétés ayant leur siège dans des pays liés au Togo par une convention internationale.

Les sociétés togolaises qui perçoivent ces revenus bénéficient d'une déduction impôt sur impôt qui est limitée au montant du crédit correspondant à l'impôt retenu à la source à l'étranger tel qu'il est prévu par les conventions internationales.

Ne peuvent pas bénéficier de l'imputation impôt sur impôt, les sociétés ou collectivités suivantes :

- les établissements publics, associations et autres collectivités assujetties à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 138-5 ;
- les sociétés mères pour les dividendes de leurs filiales déductibles du bénéfice net en vertu de l'article 142 ;

En outre, lorsqu'un exercice est déficitaire, les crédits d'impôt attachés aux revenus mobiliers compris dans les résultats dudit exercice ne peuvent être ni imputés, ni reportés, ni restitués et tombent donc en non valeur.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2001.**)

Art. 153- Les sociétés qui entendent bénéficier des crédits d'impôt attachés aux revenus mobiliers qu'elles ont encaissés sont tenues:

- d'une part, de mentionner dans leur déclaration de résultats, le montant de la somme à imputer ;
- d'autre part, de joindre à leur déclaration les certificats de crédit d'impôt remis par les établissements payeurs.

Elles doivent en outre tenir à la disposition de l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt toutes justifications utiles ainsi que tous documents employés ou établis par elles pour effectuer ce calcul.

Art. 154- L'imposition forfaitaire annuelle visée à l'article 163 du présent code est déductible de l'impôt sur les sociétés dû pendant l'année d'exigibilité de cette imposition.

IV - Règles particulières d'établissement de l'imposition

Art. 155- L'impôt sur les sociétés est établi dans les mêmes conditions et sous les mêmes sanctions que l'impôt sur le revenu.

En cas de dissolution, de transformation entraînant la création d'un être moral nouveau, d'apport en société, de fusion, de transfert de siège ou d'un établissement à l'étranger, l'impôt sur les sociétés est établi dans les conditions prévues à l'article 161.

De même, sous réserve des dispositions de l'article 138-3 la transformation d'une société par actions ou à responsabilité limitée en une société de personnes est considérée comme une cessation d'entreprise.

Toutefois, en l'absence de création d'un être moral nouveau, la transformation de telles sociétés en sociétés de personnes n'entraîne pas l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes incluses dans l'actif social à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables du fait de la transformation et que l'imposition desdits bénéfices et plus-values demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société transformée.

V - Modalités de paiement de l'impôt

Art. 156- Les sociétés nouvelles sont dispensées du versement des acomptes prévus aux articles 1156 et 1157 au cours des douze premiers mois de leur activité qu'elles aient été constituées au début ou à la fin de l'année civile et quelle que soit la durée de leur premier exercice.

Section 4 - Obligations des personnes morales

I - Déclarations d'existence et de modification du pacte social

Art. 157- Les sociétés, collectivités et autres personnes morales visées à l'article 138 sont tenues de déposer dans le mois de leur constitution définitive ou, le cas échéant, du jour où elles deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés, une déclaration indiquant :

- 1 - la raison sociale, la forme juridique, l'objet principal, la durée, le siège de la société, ainsi que le lieu de son principal établissement et le numéro de la boîte postale ;
- 2 - la date de l'acte constitutif ainsi que celui de l'enregistrement de cet acte dont un exemplaire sur papier non timbré, dûment certifié, est joint à la déclaration ;
- 3 - les nom, prénoms et domicile des dirigeants ou gérants et pour les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, les nom et prénoms et domicile précis comportant l'indication d'une boîte postale de chacun des associés ;
- 4 - la nature et valeur des biens mobiliers et immobiliers constituant les apports ;
- 5 - le nombre, la forme et le montant :
 - des titres négociables émis en distinguant, les actions des obligations et en précisant pour les premières, la somme dont chaque titre est libéré et pour les secondes, la durée de l'amortissement et le taux de l'intérêt ;
 - des parts sociales ou parts de capital non représentées par des titres négociables ;
 - des autres droits de toute nature attribués aux associés dans le partage des bénéfices ou de l'actif social que ces droits soient ou non constatés par des titres ;
- 6- la liste des détenteurs des titres, des parts sociales ou parts de capital et des autres droits.

Art. 158- En cas de modification de la raison sociale, de la forme juridique, de l'objet, de la durée, du siège de la société ou du lieu de son principal établissement, d'augmentation, de réduction ou d'amortissement du capital, de libération totale ou partielle des actions, d'émission, de remboursement ou d'amortissement d'emprunts représentés par des titres négociables, de remplacement d'un ou de plusieurs dirigeants ou gérants ou, dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, d'un ou de plusieurs associés, les sociétés visées à l'article 157 doivent en faire la déclaration dans le délai d'un mois et déposer en même temps un exemplaire, sur papier non timbré, dûment certifié, de l'acte modificatif.

Art. 159- Les déclarations prévues par l'article 158 doivent être adressées ou remises au service chargé de l'assiette de l'impôt dont la personne morale relève.

II - Déclaration de bénéfices ou de déficits

Art. 160- 1 - les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues de souscrire les déclarations prévues par les dispositions relatives à l'assiette de l'impôt sur le revenu en ce qui concerne les bénéfices industriels et commerciaux imposés d'après le régime du bénéfice réel.

Toutefois, la déclaration du bénéfice ou du déficit est faite dans les quatre mois de la clôture de l'exercice ou si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, avant le 31 mars de l'année suivante.

Elle précise les sommes dont les personnes morales demandent l'imputation sur le montant de leur cotisation.

En cas d'absence de déclaration ou de déclaration tardive la liquidation de l'impôt dû à raison de la période d'imposition est faite d'office dans les conditions de l'article 921.

2 - Les personnes morales et associations visées au paragraphe 1 du présent article sont tenues de fournir en même temps que leur déclaration de bénéfice ou de déficit, outre les pièces prévues à l'article 49, les comptes rendus et les extraits des délibérations des conseils d'administration ou des actionnaires et, dans le mois suivant leurs dates, si les délibérations interviennent après le délai de dépôt des déclarations de bénéfice ou de déficit, un état indiquant les bénéfices répartis aux associés actionnaires ou porteurs de parts ainsi que les sommes ou valeurs mises à la disposition au cours de la période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés et présentant le caractère de revenus distribués au sens des articles 76 et 77.

3 - Les sociétés étrangères imposées forfaitairement en application des dispositions de l'article 141, doivent produire, avant le 1^{er} février de chaque année, une déclaration de leur chiffre d'affaires établie sur un imprimé

fourni par l'Administration comportant outre leur raison sociale, la nature de leur activité et le lieu de leur principal établissement au Togo,

- Le nom ou la raison sociale, la profession ou la nature de l'activité et l'adresse de leurs clients au Togo ;
- Le montant de chacun des marchés exécutés ou en cours d'exécution ;
- Le montant des sommes encaissées au titre de chaque marché au cours de l'année civile précédente, en distinguant des avances financières des encaissements correspondant à des travaux ayant fait l'objet de décompte ;
- Le montant des sommes pour lesquelles une autorisation de transfert a été obtenue avec référence de cette autorisation ;
- Les références des paiements des impôts exigibles ;
- Un compte de résultat relatif à l'exécution des travaux du marché ou des installations.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2001.**)

III - Déclaration en cas de cession ou cessation d'activité

Art. 161- En cas de cession ou de cessation d'activité, la déclaration de résultat prévue à l'article 160 doit être produite dans un délai de quinze jours à compter de la date de la cession ou de la cessation effective d'activité.

L'impôt sur les sociétés dû en raison des bénéfices y compris les plus-values qui n'ont pas encore été imposées, est établi immédiatement dans les conditions de l'article 52 sauf ce qui est dit à l'article 143 relatif aux fusions de sociétés et opérations similaires.

IV - Désignation d'un représentant au Togo

Art. 162- Les personnes morales exerçant des activités au Togo ou y possédant des biens sans y avoir leur siège social et imposables à l'impôt sur les sociétés comme prévu à l'article 149, sont tenues aux obligations prévues à l'article 51. En outre, ces personnes morales qui ne satisfont pas aux prescriptions dudit article encourent la procédure de taxation d'office dans les conditions de l'article 927 sans préjudice des sanctions fiscales prévues aux articles 1238 et 1241 et des sanctions pénales qui pourraient être appliquées en vertu des dispositions des articles 1243 à 1250.

CHAPITRE 3

Imposition annuelle forfaitaire des sociétés passibles

de l'impôt sur les sociétés

Section 1 - Champ d'application

I - Personnes morales redevables de l'impôt

Art. 163- Les sociétés et autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à une imposition minimum forfaitaire dont les tarifs sont fixés comme suit :

Tranches de chiffre d'affaires	Impôt minimum forfaitaire dû
Moins de 0 à 5 millions inclus	50 000
De 5 000 001 à 10 millions inclus	100 000
De 10 000 001 à 20 millions inclus	150 000
De 20 000 001 à 30 millions inclus	225 000
De 30 000 001 à 50 millions inclus	450 000
De 50 000 001 à 100 millions inclus	600 000
De 100 000 001 à 250 millions inclus	1 500 000
De 250 000 001 à 500 millions inclus	3 000 000
De 500 000 001 à 1 milliards inclus	6 000 000
De 1 000 000 001 à 2 milliards inclus	12 000 000
De 2 000 000 001 à 10 milliards inclus	40 000 000
De 10 000 000 001 à 20 milliards inclus	110 000 000
De 20 000 000 001 à 30 milliards inclus	150 000 000
Plus de 30 milliards	200 000 000

Pour les entreprises agréées au statut de zone franche, l'impôt minimum forfaitaire est calculé suivant le tarif ci-dessus et acquitté selon les modalités ci-après :

- 5% du montant de l'impôt correspondant au chiffre d'affaires réalisé de la 2^{ème} à la 5^{ème} année ;
- 10% du montant de l'impôt correspondant au chiffre d'affaires réalisé de la 6^{ème} à la 10^{ème} année ;
- 15% du montant de l'impôt correspondant au chiffre d'affaires réalisé de la 11^{ème} à la 20^{ème} année ;
- Droit commun à partir de la 21^{ème} année.

Toutes autres dispositions antérieures en la matière sont abrogées notamment celles prévues par l'article 21 de la loi N°89-14 du 18 septembre 1989 portant statut de Zone Franche de Transformation pour l'exportation et l'article 67 du Décret N°90/40 du 04 avril 1990, pris en application de ladite loi.

Art. 239- Les entreprises agréées au statut de zone franche sont soumises au paiement de la taxe professionnelle suivant les modalités de calcul prévues aux articles 236 et 237 du CGI. Elles acquittent la taxe dans les conditions Ci-après :

- 5% du montant de la taxe calculée de la 2^{ème} à la 5^{ème} année ;
- 10% du montant de la taxe calculée de la 6^{ème} à la 10^{ème} année ;
- 15% du montant de la taxe calculée de la 11^{ème} à la 20^{ème} année ;
- Droit commun à partir de la 21^{ème} année.

Des arrêtés du Ministre de l'Economie et des Finances fixent également les modalités d'application des dispositions réglementant la taxe professionnelle.

Sont abrogées, toutes autres dispositions antérieures en la matière notamment celles prévues par l'article 21 de la loi N°89-14 du 18 septembre 1989 portant statut de Zone Franche de Transformation pour l'exportation et l'article 67 du Décret N°90/40 du 04 avril 1990, pris en application de ladite loi.

(**modifications antérieures** : Lois de finances 2003 – 2004- 2005 - 2009.)

Art. 163-bis :- En ce qui concerne le commerce de véhicule, l'impôt minimum forfaitaire sur l'importation, en vue de la revente, des véhicules d'occasion mis en circulation ou en transit sur le territoire togolais est fixé à quinze mille (15 000) francs CFA par véhicule importé.

Cette somme est due par l'importateur du véhicule et constitue pour lui un acompte au titre de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

(**modifications antérieures** : Lois de finances 2007.)

II - Personnes morales dispensées du versement de l'impôt minimum forfaitaire

Art. 164- Sont toutefois dispensés du versement de l'impôt minimum forfaitaire annuel :

- les sociétés et organismes visés à l'article 138-5 ;
- 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 139 ;
- les sociétés nouvelles à l'exclusion des transformations de personnes morales, pour les douze (12) premiers mois de leur exploitation. Par contre, les sociétés et autres personnes morales demeurent soumises à l'impôt minimum forfaitaire annuel pendant la période de liquidation ;
- les sociétés et autres personnes morales agréées dans le cadre des dispositions du code des investissements et pendant la période d'exemption d'impôt sur les sociétés ;
- les sociétés et personnes morales bénéficiaires d'une déduction pour investissements en vertu des dispositions de l'article 1391 et lorsque cette déduction pour l'année considérée est égale ou supérieure à cent millions (100 000 000) de francs CFA en ce qui concerne la base imposable à l'impôt sur les sociétés ;
- les sociétés ayant cessé toute activité professionnelle antérieurement au 1er janvier de l'année d'imposition et non assujetties à la taxe professionnelle dans les rôles de l'année précédente ;
- les sociétés ayant pour objet exclusif l'édition, l'imprimerie ou la vente de feuilles périodiques.

(**modifications antérieures** : Loi de finances 2004- 2005.)

Section 2 - Modalités de paiement de l'impôt – Imputation

Art. 165- L'imposition forfaitaire doit être payée spontanément à la caisse du comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés en quatre (04) fractions égales les 31 janvier, 31 mai, 31 juillet et 31 octobre de chaque année.

A défaut d'un tel paiement, l'imposition est recouvrée par voie de rôle dans les conditions de droit commun. Elle est alors assortie d'une majoration de 10 % comme prévu à l'article 1254.

L'imposition forfaitaire annuelle peut être imputée sur les sommes dues par la personne morale au titre de l'impôt sur les sociétés notamment au titre des acomptes provisionnels dont le versement est prévu à l'article 1156 ou sur le solde de cet impôt.

L'imputation ne peut être effectuée que sur le principal de l'impôt sur les sociétés ou les acomptes dus à ce titre à l'exclusion de toute majoration ou pénalité d'assiette et de recouvrement.

L'imposition forfaitaire annuelle ne constitue pas pour l'entreprise versante une charge déductible même lorsque n'ayant pu être imputée sur l'impôt sur les sociétés ou sur ses acomptes, elle prend le caractère d'un prélèvement fiscal définitif.

Copie de la quittance des versements de l'imposition forfaitaire annuelle est jointe à la déclaration prévue à l'article 160.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2003 – 2004- 2005**)

Art. 166- A défaut de paiement de l'impôt minimum forfaitaire des sociétés et de la déclaration des résultats prévue à l'article 160, l'impôt est évalué d'office en même temps que l'impôt sur les bénéfices des sociétés et mis en recouvrement par voie de rôle comme ce dernier impôt, sans préjudice des amendes et majorations prévues par les articles 1232 et 1254.

TITRE II

AUTRES IMPÔTS DIRECTS PERCUS AU PROFIT EXCLUSIF DU BUDGET DE L'ETAT

CHAPITRE 1

Impôt minimum forfaitaire des personnes physiques

Section 1 - Champ d'application - Base et taux

I - Personnes imposables - Base et taux

Art. 167- Les personnes physiques passibles de l'impôt sur le revenu en raison de leurs activités industrielles, commerciales ou non commerciales sont assujetties, quels que soient les résultats d'exploitation, au paiement de l'impôt minimum forfaitaire suivant les tarifs fixés à l'article 163.

Toutefois, pour ces mêmes personnes physiques commercialisant des produits tels que les carburants dont la marge brute autorisée est fixée à un montant spécifique par quantité ou unité de produit vendu en vertu d'un arrêté du Ministre chargé du commerce, la base est constituée par cette marge.

Art. 168- Sont dispensées du versement de l'impôt minimum forfaitaire, les personnes physiques des catégories prévues aux articles 42 et 68 relevant :

- du forfait pour l'imposition de leurs bénéfices industriels ou commerciaux;
- de l'évaluation administrative pour l'imposition des bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés.

II – Exonérations

Art. 169- Sont exonérées de l'impôt minimum forfaitaire, les personnes physiques :

- 1 - bénéficiaires des dispositions du code des investissements et pendant la période d'exemption d'impôts sur le revenu à raison de leurs bénéfices industriels et commerciaux ;
- 2 - bénéficiaires d'une déduction pour investissements en vertu des dispositions prévoyant des avantages fiscaux pour investissements et lorsque cette déduction pour l'année considérée est égale ou supérieure à vingt millions (20 000 000) de francs CFA ;
- 3 - bénéficiaires du régime fiscal des travailleurs à domicile par application de l'article 20 ;
- 4 - exploitant une entreprise de transports aériens ou maritimes ou une entreprise ayant pour objet exclusif l'édition, l'imprimerie ou la vente de feuilles périodiques ;
- 5 - exploitant une entreprise nouvelle pour les douze (12) premiers mois de l'exploitation, à l'exclusion des transformations d'entreprises anciennes ;
- 6 - exploitant des véhicules de transports faisant l'objet de l'imposition prévue à l'article 190 ;
- 7 - ayant cessé toute activité professionnelle antérieurement au 1er janvier de l'année de l'imposition et non assujetties à la taxe professionnelle dans les rôles de l'année précédente.
- 8 - assujetties à la taxe professionnelle unique prévue à l'article 1420.

(**modifications antérieures** : Lois de finances 1998 – 2004 et 2005.)

Section 2 - Modalités de paiement – Obligations

Art. 170- Les modalités de paiement, de recouvrement, d'imputation et de déduction, les obligations des redevables et les sanctions pour défaut ou retard de paiement et défaut de déclaration des résultats, sont les mêmes qu'en matière d'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés.

CHAPITRE 2

Taxe sur les salaires

Section 1 - Champ d'application de la taxe

I - Rémunérations imposables

Art. 171- Les sommes payées à titre de traitements, salaires, indemnités et émoluments y compris la valeur des avantages en nature sont soumises à une taxe désignée sous le nom de taxe sur les salaires, perçue au profit du Trésor Public et à la charge des employeurs.

La taxe sur les salaires acquittée est déductible de la base imposable à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés.

II - Personnes imposables

Art. 172- Sont assujettis à la taxe visée à l'article 171, toutes les personnes physiques ou morales, associations et organismes quel que soit leur régime d'imposition à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés et qui sont domiciliés ou établis au Togo quel que soit le lieu du domicile du bénéficiaire.

III – Exemptions

Art. 173- Sont exemptés du paiement de la contribution :

- l'Etat ;
- les collectivités publiques secondaires et les établissements et organismes publics ne se livrant pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ;
- les Ambassades et Consulats étrangers ;

- les particuliers qui n'utilisent pour leurs besoins personnels que le concours de domestiques ou de femmes de ménage ;
- les établissements d'enseignement privés des premier, deuxième, troisième, quatrième degrés et technique.
- les contribuables soumis à la taxe professionnelle unique prévue à l'article 1420.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998.)**

Section 2 - Détermination de la base imposable

Art. 174- La base de la taxe est constituée par le montant total des rémunérations et des avantages en nature effectivement alloués durant l'année civile à l'ensemble du personnel qui entrent dans la catégorie des traitements et salaires imposables à l'impôt sur le revenu.

Sont en outre soumis à la taxe, les commissions, honoraires, courtages et toutes autres rémunérations assimilées payés à des tiers ne faisant pas partie du personnel de l'entreprise.

Les rémunérations sont retenues pour leur montant brut avant déduction des cotisations ouvrières de sécurité sociale et des retenues pour la retraite. Elles sont les mêmes qu'en matière d'impôt sur le revenu et sont déterminées comme prévu aux articles 19 à 26.

Les exonérations prévues à l'article 25 sont également applicables en matière de taxe sur les salaires. Les pensions et rentes viagères, quelles que soient leur forme ou leur origine, sont exclues du champ d'application de l'impôt.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2006**)

Section 3 - Taux et modalités de versement

Art. 175- Le taux de l'impôt est égal à 7 % de la base définie à l'article 174 dont : 1 % doit être affecté à un fonds national d'apprentissage, de formation et de perfectionnement professionnels et 1 % doit être reversé à un fonds spécial de développement de l'habitat.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2006**)

Art. 176- L'impôt est versé mensuellement au plus tard le 15 du mois suivant la période d'imposition dans les mêmes conditions à l'aide du même bordereau et sous les mêmes sanctions que les retenues à la source sur salaires au titre de l'impôt sur le revenu.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2003- 2007.)**

Section 4 - Réduction de taux pour certaines entreprises

Art. 177- Le taux de la taxe est réduit à 2% pour :

- les offices, établissements privés et publics, les sociétés privées et d'économie mixte ainsi que les unions de ces offices, établissements et sociétés, chargés de l'aménagement et de la construction d'habitations à loyer modéré ainsi que des opérations de lotissement et de vente de terrains leur appartenant en vue de la construction d'habitation économiques ou d'opérations d'aménagement urbain,
- les sociétés coopératives de construction, les sociétés d'économie mixte et groupements qui procèdent sans but lucratif au lotissement et à la vente de terrains leur appartenant,
- les offices publics et sociétés de crédit immobilier ainsi que leurs unions pour les financements de constructions économiques.

Le taux de 7% prévu à l'article 175 peut-être réduit d'un demi point à l'égard des entreprises ayant déposé et réalisé au cours de l'année précédant celle de l'imposition un programme de formation professionnelle de cadres moyens et supérieurs.

La réduction ainsi prévue est accordée par arrêté du ministre chargé des Finances après avis de la commission visée à l'article 1012.

Le taux de la taxe sur les salaires peut être réduit dans les conditions fixées par le code des investissements et la charte des entreprises togolaises.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1999.)**

Art. 178- La déclaration prévue à l'article 202 sert en même temps pour le contrôle des versements de la taxe. Des régularisations peuvent être effectuées par le service qui constate une différence entre les versements effectués et le montant de la taxe due.

CHAPITRE 3

Taxe spéciale sur les voitures particulières des sociétés

Art. 179- Abrogé.

Art. 180- Abrogé.

Art. 181- Abrogé.

Art. 182- Abrogé.

Art. 183- Abrogé.

Art. 184- Abrogé.

CHAPITRE 4

Taxe de biens de mainmorte des sociétés et autres personnes morales

Art. 185- Abrogé.

Art. 186- Abrogé.

Art. 187- Abrogé.

Art. 188- Abrogé.

Art. 189- Abrogé.

CHAPITRE 5

Impôt sur le revenu des transporteurs routiers

Section 1 - Champ d'application

I - Personnes et véhicules imposables

Art. 190- Il est institué au profit du Budget Général une taxe dénommée Impôt sur le Revenu des Transporteurs Routiers (IRTR). Cette taxe est due à raison de chaque véhicule et/ou engin motorisé immatriculé en République Togolaise par toute personne physique exerçant elle-même et/ou par l'intermédiaire de tiers, l'activité de transports de personnes ou de marchandises ou de bétail, et autres activités, à but lucratif et ne réalisant pas un chiffre d'affaires supérieur à vingt (20) millions et ne tenant pas une comptabilité régulière et complète.

L'IRTR n'est pas libératoire des autres impôts sauf disposition contraire.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2001.**)

II – Exonérations

Art. 191- Sont exonérés de la taxe :

- 1 - Les véhicules et engins motorisés immatriculés au nom de la République Togolaise.
- 2 - Les véhicules automobiles et engins motorisés de tourisme à usage privé.
- 3 - Les véhicules et engins motorisés immatriculés hors de la République Togolaise et circulant occasionnellement sur le territoire national.
- 4 - Les véhicules en transit international circulant sous le couvert d'un acquit à caution de douane.
- 5 - Abrogé.
- 6 - Les tracteurs à usage agricole.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2001.**)

Section 2 - Base de l'imposition

Art. 192- La base de la taxe est un chiffre d'affaires annuel forfaitaire déterminé comme suit :

I- Véhicules automobiles

A - Transports de personnes

N°	Type de véhicule	Chiffre d'affaires annuel
1 -	Véhicules automobiles de 5 places au plus	600 000 Francs par véhicule
2 -	Véhicules automobiles de 6 à 9 places	900 000 Francs par véhicule
3 -	Autobus et Véhicules transformés de 10 à 15 places	1 350 000 Francs par autobus ou Véhicules transformés
4 -	Autobus et véhicules transformés de 16 à 20 places	1 800 000 Francs par autobus ou Véhicules transformés
5 -	Autobus et véhicules transformés de 21 à 30 places	2 500 000 Francs par autobus ou Véhicules transformés
6 -	Autobus et véhicules transformés de 31 à 40 places	3 300 000 Francs par autobus ou Véhicules transformés
7 -	Autobus et véhicules transformés de 41 places et plus	4 000 000 Francs par autobus ou Véhicules transformés

B - Transports de marchandises et/ou de bétail

N°	Type de véhicule	Chiffre d'affaires annuel
1	Véhicules automobiles d'une charge utile de 2 tonnes au plus	1 800 000 francs par véhicule
2	Véhicules automobiles d'une charge de plus de 2 tonnes jusqu'à 5 tonnes	2 700 000 francs par véhicule
3	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 5 tonnes jusqu'à 10 tonnes	4 050 000 francs par véhicule
4	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 10 tonnes jusqu'à 15 tonnes	5 800 000 francs par véhicule
5	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 15 tonnes jusqu'à 20 tonnes	7 200 000 francs par véhicule
6	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 20 tonnes jusqu'à 25 tonnes	10 500 000 francs par véhicule
7	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 25 tonnes jusqu'à 30 tonnes	12 500 000 francs par véhicule
8	Véhicules automobiles d'une charge utile de plus de 30 tonnes	14 000 000 francs par véhicule

II- Véhicules motorisés à deux ou trois roues

Le tarif de l'impôt est fixé à huit mille (8 000) francs CFA pour les véhicules à deux roues et à seize mille (16 000) francs CFA pour les véhicules à trois roues.

(modifications antérieures : Loi de finances 2001- 2006- 2008.)

Section 3 - Taux de l'impôt et modalités de paiement.

Art. 193- Le taux de l'impôt est fixé à 10% du chiffre d'affaires annuel. Cette imposition constitue un acompte déductible de l'impôt sur le revenu à raison des bénéfices commerciaux réalisés par les transporteurs visés à l'article 190.

Art. 194- L'impôt pour les véhicules automobiles et les véhicules motorisés à deux ou trois roues est dû trimestriellement comme prévu à l'article 1186-4.

(modifications antérieures : Loi de finances 2001.)

Section 4 - Obligations des redevables, Contentieux, Dispositions diverses

Art. 195- Les infractions aux présentes dispositions sont établies soit par procès-verbal, soit par tout autre moyen de preuve. Elles sont constatées par les Agents du Service des Impôts et par tous agents assermentés chargés du contrôle de la circulation routière ou de la réglementation en matière de transports dans les formes et conditions prévues aux articles 1085 à 1097.

Art. 196- Sont notamment considérées comme des infractions :

- 1 - le défaut de titre de paiement de la taxe ;
 - 2 - la possession d'un titre de paiement de la taxe ne correspondant pas au type de véhicule utilisé ;
 - 3 - le transport à titre onéreux de personnes avec un véhicule démunis des autorisations nécessaires.
- Pour les infractions figurant aux 2 et 3, les véhicules sont considérés comme démunis de titre de paiement de l'impôt et les droits compromis sont égaux à la taxe due.
- Les infractions sont passibles d'une amende égale au double des droits compromis. L'amende est immédiatement exigible.
- Le véhicule en contravention peut être saisi en garantie du paiement des droits et de l'amende.

Art. 197- Quiconque a refusé d'obéir aux injonctions des fonctionnaires et agents chargés de l'application ou du contrôle de l'impôt, quiconque de quelque manière que ce soit les met dans l'impossibilité d'accomplir leurs fonctions, les a injuriés, ou s'est livré à des voies de fait à leur égard, est passible de l'amende prévue à l'article 1240 sans préjudice des sanctions pénales prévues à l'article 1278.

Art. 198- Il est enjoint aux autorités civiles et militaires de prêter aide, appui et protection aux fonctionnaires et agents chargés de l'application de cet impôt lorsqu'elles en sont requises.

Art. 199- Le Ministère Public exerce d'office les poursuites judiciaires contre ceux qui se seront rendus coupables des infractions prévues à l'article 197.

Art. 200- Une circulaire d'application précise les modalités pratiques de contrôle et de recouvrement de l'impôt sur le revenu des transporteurs routiers.

CIRCULAIRE D'APPLICATION N° 018/MEF/DGI DU 01 AVRIL 1997

Perception - Contrôle - Recouvrement de l'Impôt sur le Revenu des Transporteurs Routiers (IRTR)

Conformément aux articles 190, 194, 195, 196 et 200 du Code Général des Impôts, les modalités pratiques de perception, de contrôle et de recouvrement de l'Impôt sur le Revenu des Transporteurs Routiers sont :

1) PERCEPTION

La liquidation et la perception sont assurées à Lomé par l'Inspection d'Assiette et de Contrôle (IDAC). A l'intérieur du pays, en attendant la mise en place des recettes, les Inspections des Impôts sont chargées uniquement de la liquidation de la taxe. Le montant ainsi liquidé est acquitté par le contribuable, à l'aide de la fiche de paiement remplie en deux exemplaires à la Recette - Perception qui en délivre le titre de paiement. La taxe est trimestrielle pour les véhicules automobiles et chaque mois compte trente (30) jours.

Pour les véhicules motorisés à deux ou trois roues, l'impôt est dû annuellement.

Commentaire ICS :

Les nouvelles dispositions de la Loi de finances pour la gestion 2001 soumettent désormais les véhicules motorisés à deux ou trois roues au paiement trimestriel de l'IRTR, à l'instar des véhicules automobiles (art.194 CGI).

2) CONTRÔLE

Les contrôles sont effectués à tout moment, et au titre de la période considérée (trimestre ou année) par les agents des impôts assistés éventuellement par la police et / ou par la gendarmerie sur toute l'étendue du territoire national à partir :

- du premier jour du deuxième mois qui suit le trimestre civil écoulé pour ce qui concerne les véhicules automobiles ;
- du 1^{er} avril pour les véhicules motorisés à 2 ou 3 roues.

L'absence du titre de paiement de l'IRTR constatée lors du contrôle constitue une infraction telle que prévue à l'article 196 du CGI. Cette infraction entraîne le retrait des pièces et la mise en fourrière du véhicule par l'agent chargé du contrôle. Les pièces retirées et le véhicule saisi ne sont restitués que sur présentation du titre de paiement.

La présentation du titre de paiement de l'IRTR est obligatoire pour accéder à la visite technique du service des transports routiers, et pour obtenir le bon d'accès au quai pour le chargement du frêt au port de Lomé.

3) RECOUVREMENT

Le recouvrement s'entend du paiement des droits compromis et de l'amende égale au double desdits droits comme stipulé à l'article 196 du Code Général des Impôts.

Cette disposition n'exclut pas celle prévue à l'article 197 du Code Général des Impôts.

CHAPITRE 6

Dispositions communes aux titres I et II

Section 1 - Obligations des employeurs et débirentiers

Art. 201- Toute personne physique ou morale qui paye des sommes imposables au titre de la catégorie des traitements et salaires est tenue de mentionner sur son livre, fichier ou autre document destiné à l'enregistrement de la paye ou à défaut sur un livre spécial :

- la date, la nature et le montant de ces paiements ,
- le nombre de personnes déclarées par le bénéficiaire comme étant à sa charge.

Les documents sur lesquels sont enregistrés les paiements effectués doivent être conservés pendant un délai de dix ans ; ils doivent à toute époque être communiqués sur leur demande aux agents chargés de l'assiette de l'impôt.

Art. 202- Toute personne physique ou morale versant des traitements, émoluments, salaires ou rétributions imposables est tenue de remettre dans le courant du mois de janvier de chaque année à la Direction Générale des Impôts, une déclaration dont le modèle est fourni par ce Service.

Cette déclaration doit en outre faire apparaître distinctement pour chaque bénéficiaire appartenant au personnel dirigeant ou cadres, le montant des indemnités pour frais d'emploi qu'il a perçus ainsi que le montant des frais de représentation, des frais de déplacement, des frais de mission et des autres frais professionnels qui lui ont été alloués ou remboursés au cours de l'année précédente.

Sur autorisation préalable, les employeurs qui utilisent des procédés mécanographiques ou informatiques ont la possibilité d'adresser des listes aux lieu et place de l'imprimé administratif à la condition que ces listes comportent les mêmes renseignements que ceux prévus sur le modèle officiel.

Art. 203- Toute personne physique ou morale payant des pensions ou rentes viagères est tenue dans les conditions et délais prévus à l'article 202 de fournir une déclaration de la même nature comportant notamment pour chaque bénéficiaire :

- les nom, prénoms et numéro d'immatriculation à la sécurité sociale ;
- la nature des sommes versées ;
- les arrérages de la pension ou de la rente avant et après déduction des retenues à caractère social ;
- le montant des sommes soumises à la retenue à la source et le montant de la retenue effectuée et versée à ce titre.

Art. 204- Dans le cas de cession en totalité ou en partie de l'entreprise ou de cessation de l'exercice de la profession, les déclarations visées aux articles 202 et 203 doivent être produites, en ce qui concerne les rémunérations payées pendant l'année de la cession ou de la cessation, dans un délai de trente jours déterminé comme il est indiqué aux articles 52 et 161.

Il en est de même de l'état concernant les rémunérations versées au cours de l'année précédente s'il n'a pas encore été produit. En cas de décès de l'employeur ou du débirentier, la déclaration des traitements, salaires, pensions et rentes viagères payés par le défunt pendant l'année au cours de laquelle il est décédé doit être souscrite par les héritiers dans les douze mois du décès. Ce délai ne peut toutefois s'étendre au-delà du 31 janvier de l'année suivante.

Art. 205- Les administrations publiques, offices, établissements publics et collectivités secondaires doivent fournir à la Direction Générale des Impôts les renseignements prévus aux articles 202 et 203 dans les mêmes conditions et délais.

Art. 206- Les contribuables dont le domicile fiscal est situé au Togo qui reçoivent d'employeurs ou débirentiers établis hors du Togo des traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères imposables à l'impôt sur le revenu doivent, sous réserve de l'application des conventions internationales, produire en ce qui les concerne les renseignements exigés par les articles 202 et 203 du présent code.

Section 2 - Obligations en matière de paiement de commissions, honoraires, courtages, droits d'auteurs et d'inventeurs

Art. 207- 1 - Les chefs d'entreprises industrielles, commerciales, artisanales et agricoles, les contribuables dont les revenus sont rangés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux ainsi que toute personne morale ou organisme quel que soit leur objet ou leur activité y compris les Administrations de l'Etat, les collectivités secondaires et tous organismes placés sous le contrôle de l'autorité administrative qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession ou activité, versent à des tiers ne faisant pas partie de leur personnel salarié, des commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations, doivent déclarer ces sommes dans les conditions prévues aux articles 202 et 203.

2 - Lesdites sommes sont cotisées au nom du bénéficiaire d'après la nature de l'activité au titre de laquelle ce dernier les a perçues.

3 - La partie versante qui n'a pas déclaré les sommes visées au présent article perd le droit de les porter dans ses frais professionnels pour l'établissement de ses propres impositions. Toutefois, cette sanction n'est pas applicable en cas de première infraction lorsque l'intéressé a réparé son omission soit spontanément, soit à la première demande de l'Administration avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite. L'application de cette sanction ne fait pas obstacle à celle des amendes prévues aux articles 1230 et 1256 ni à l'imposition des mêmes sommes au nom du bénéficiaire conformément aux dispositions de l'alinéa 2 ci-dessus.

Section 3 - Obligations de certaines sociétés

Art. 208- Les sociétés en nom collectif, en commandite simple, les sociétés en participation et les sociétés de copropriétaires de navires qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux sont tenues de fournir à l'Administration fiscale en même temps que la déclaration annuelle prévue par l'article 48, un état indiquant les conditions dans lesquelles leurs bénéfices sont répartis ou ont été distribués entre les associés et coparticipants.

Art. 209- Les personnes morales, sociétés et entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues de fournir à l'Administration fiscale dans les trois premiers mois de chaque année un état indiquant les conditions dans lesquelles leurs bénéfices sont répartis ou ont été distribués, à titre de rémunération de leurs fonctions ou de leurs apports, entre les associés en nom ou commandités, associés gérants, coparticipants ou membres de leur conseil d'administration.

Art. 210- Les infractions aux dispositions des articles 208 et 209 sont sanctionnées par l'amende fiscale prévue à l'article 1230.

Section 4 - Obligations en matière de revenus de capitaux mobiliers

Art. 211- 1 - Toute personne ou société qui fait profession de payer des intérêts, dividendes, revenus et autres produits de valeurs mobilières ou dont la profession comporte à titre accessoire des opérations de cette nature, ne peut effectuer de ce chef aucun paiement ni ouvrir aucun compte sans exiger du requérant la justification de son identité et l'indication de son domicile réel.

Elle est en outre tenue de remettre à la Direction Générale des Impôts le relevé détaillé des sommes payées par elle sous quelque forme que ce soit, sur présentation ou remise de coupons ou d'instruments représentatifs de coupons. Ce relevé indique pour chaque requérant ses nom et prénoms, son domicile réel et le montant des sommes par lui perçues.

Les mêmes obligations incombent aux collectivités pour les dividendes et intérêts de leurs propres actions, parts ou obligations qu'elles payent à des personnes autres que celles qui sont chargées du service de leurs coupons.

Un arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances fixe les conditions dans lesquelles les caisses publiques sont tenues d'appliquer les dispositions du présent article.

2 - Les coupons présentés sont, sauf preuve contraire, réputés propriété du requérant. Dans le cas où celui-ci présente des coupons pour le compte de tiers, il a la faculté de remettre à l'établissement payeur une liste indiquant outre ses nom, prénoms et domicile réel, les nom, prénoms et domicile réel des propriétaires véritables ainsi que le montant des coupons appartenant à chacun d'eux.

L'établissement payeur annexe cette liste au relevé fourni en exécution du 2ème alinéa du paragraphe 1er du présent article. Quiconque est convaincu d'avoir encaissé sous son nom des coupons appartenant à des tiers en vue de faire échapper ces derniers à l'application de l'impôt est passible des amendes prévues à l'article 1264.

Art. 212- Les sociétés ou compagnies, changeurs, banquiers et escompteurs, officiers publics ou ministériels et toutes personnes, sociétés ou associations, recevant habituellement en dépôt des valeurs mobilières, sont tenus d'adresser à la Direction Générale des Impôts avis de l'ouverture et de la clôture de tout compte de dépôt de titres, valeurs ou espèces, compte d'avance, comptes courants ou autres.

Les avis sont établis sur des formules dont le modèle est arrêté par l'Administration ; ils indiquent les nom, prénoms et adresse des titulaires des comptes ; Ils sont envoyés dans les dix premiers jours du mois qui suit celui de l'ouverture ou de la clôture des comptes ; il en est donné récépissé.

Chaque année avant le 1er février, les établissements visés au 1er alinéa du présent article sont tenus d'adresser à la Direction Générale des Impôts, le relevé des coupons payés au cours de l'année précédente au crédit des titulaires des comptes courants et autres.

Les infractions aux dispositions du présent article sont passibles des amendes prévues aux articles 1230 et 1231.

Art. 213- Lorsque les revenus de placements à revenu fixe définis à l'article 84 ne sont pas soumis au prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu par application des dispositions de l'article 1177, les personnes qui en assurent le paiement sont tenues de déclarer les nom, prénoms, adresses des bénéficiaires ainsi que le montant des sommes payées à chacun d'eux. Cette déclaration est souscrite dans le premier mois de l'année qui suit celle du paiement des revenus.

Elle est établie sur une formule délivrée par la Direction Générale des Impôts destinataire de la déclaration.

Art. 214- Les personnes physiques ou morales qui interviennent à titre de partie ou d'intermédiaire dans la conclusion des contrats de prêts ou dans la rédaction des actes qui les constatent, sont tenues de déclarer dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 213, les noms et adresses du prêteur et de l'emprunteur, la date, le montant et les conditions du prêt notamment sa durée, le taux et la périodicité des intérêts ainsi que les modalités de remboursement du principal.

Sont toutefois dispensés de la déclaration ci-dessus :

1 - les contrats de prêts dont le montant en principal n'excède pas 400 000 francs sauf s'il s'agit de plusieurs contrats conclus au cours d'une année au nom du même débiteur et que leur total en principal dépasse le montant ci-dessus ;

2 - les contrats de prêts conclus par l'Etat, les Etablissements Publics et les Collectivités locales ;

3 - les contrats de prêts dans les conclusions desquels les banques et les établissements financiers agréés interviennent en qualité de prêteurs ou d'emprunteurs ;

4- les contrats de prêts réalisés sous la forme d'émission de bons de caisse par des banques ou d'émission publique d'obligations.

Art. 215- Les infractions aux articles 211 à 214 sont passibles des amendes prévues aux articles 1230, 1231 et 1259.

Art. 216- Chaque année et jusqu'au 31 juillet au plus tard, les banquiers, les sociétés de crédit et tous autres établissements susvisés déposent au bureau des impôts de leur siège ou de leur principal établissement, pour l'année civile précédente, un état en double exemplaire mentionnant dans des colonnes distinctes :

- a) En ce qui concerne les coupons, intérêts ou dividendes atteints par la prescription quinquennale :
 - les noms des propriétaires ;
 - les dates d'échéances ;
 - les montants des sommes ;
- b) En ce qui concerne les dépôts de sommes d'argent, d'avoirs en titres atteints par la prescription trentenaire :
 - les noms des propriétaires ;
 - les dates de dépôt des sommes et titres ;
 - les dates des dernières opérations ;
 - les montants des sommes ou les valeurs des titres.

Art. 217- Le dépôt de l'état visé à l'article 216 doit être accompagné de la remise des sommes et valeurs prescrites. L'inspecteur des impôts compétent en donne quittance ou décharge sur l'un des exemplaires de cet état.

Art. 218- Les agents de l'Administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur ont droit de prendre communication au siège des banques, établissements ou collectivités visés à l'article 216, dans leurs agences ou succursales, de tous registres, délibérations et documents quelconques pouvant servir au contrôle des sommes ou titres à remettre à l'Etat.

TITRE III

IMPÔTS DIRECTS ET TAXES ASSIMILEES PERCUS EN TOUT OU EN PARTIE AU PROFIT DES COLLECTIVITES LOCALES

CHAPITRE 1

Taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu

Section 1 - Personnes imposables

Art. 219- Les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques exerçant une activité lucrative ou disposant de revenus de l'une des catégories considérées pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, qu'ils soient ou non imposables à ce dernier impôt, sont cotisés à une taxe annuelle dite taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu ou représentative de cet impôt (**suite abrogée**).

(**modifications antérieures : Lois de finances 2007.**)

Section 2 - Base et taux de l'impôt

Art. 220- La taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu est annexée au calcul de ce dernier impôt et représente 25 % du total de l'impôt dû à ce titre. Le produit de la taxe comporte un minimum fixé à 6 000 francs par redevable et un plafond de 200 000 francs par cote d'impôt sur le revenu.

Toutefois, pour les contribuables bénéficiant exclusivement ou à titre principal de traitements, salaires, retraites et rentes viagères, le montant de la taxe complémentaire est fixé à 1 500 francs lorsque le produit de l'impôt sur le revenu est égal ou supérieur à 1 500 francs. Lorsque ce même produit est inférieur à 1 500 francs ou nul c'est uniformément une taxe complémentaire de 3 000 francs qui est retenue par contribuable à titre de minimum d'impôt.

Section 3 - Modalités d'établissement de l'imposition

Art. 221- Pour les salariés, pensionnés et créditeurs, la taxe complémentaire ou représentative de l'impôt sur le revenu fait l'objet, par l'employeur ou le débiteur, d'une retenue mensuelle en même temps que la retenue d'impôt sur le revenu.

Pour les autres contribuables, la taxe est émise par voie de rôle en même temps que l'impôt sur le revenu.

Elle est prise en considération pour le calcul des acomptes provisionnels éventuellement dus par le redevable en vertu des articles 1150 à 1155.

Lorsque les contribuables autres que les salariés, pensionnés ou créditeurs ne disposent pas de revenus suffisants pour être taxés à l'impôt sur le revenu compte tenu éventuellement des réductions pour charges de famille applicables à ce dernier impôt, la taxe complémentaire ou représentative de l'impôt sur le revenu est établie en même temps qu'un impôt direct dont ils sont passibles. C'est ainsi que les commerçants, industriels et artisans, les bénéficiaires de revenus non commerciaux, les bénéficiaires de revenus fonciers ou de capitaux mobiliers non soumis à l'impôt sur le revenu en droit ou en fait, acquittent la taxe complémentaire ou représentative de l'impôt sur le revenu, soit en annexe de la taxe professionnelle ou de l'impôt foncier, soit par voie de rôle émis au vu de la déclaration d'impôt sur le revenu prévue à l'article 126.

Art. 222- Lorsque pour un contribuable salarié, retraité ou bénéficiaire de rente viagère, le montant de la taxe complémentaire retenu à la source atteint au cours d'un mois de l'année de l'imposition, les plafonds de 1 500 francs et 3 000 francs selon les cas prévus à l'article 220, l'employeur cesse de retenir cette taxe au titre des mois suivants et il ajuste son dernier prélèvement au montant des plafonds.

En cas d'erreurs de calcul de retenue au titre de la taxe pour un mois déterminé, des compensations peuvent être effectuées sur l'impôt sur le revenu retenu.

Art. 223- Lorsque le chef de famille ou le foyer fiscal au sens du deuxième alinéa de l'article 6 perçoit plusieurs salaires, pensions et rentes viagères ou des salaires et d'autres catégories de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, la déclaration annuelle du chef de famille prévue à l'article 126 devient obligatoire et une seule taxe complémentaire ou représentative de l'impôt sur le revenu est calculée en raison de l'impôt résultant de l'ensemble des revenus.

Art. 224- La taxe complémentaire ou représentative de l'impôt sur le revenu non déductible des bases imposables à ce dernier impôt, suit les règles applicables à l'impôt sur le revenu des personnes physiques en matière de sanctions, de contentieux et de recouvrement.

Sont produits et ristournés aux budgets locaux à raison de mille cinq cents (1500) francs CFA par contribuable.

(**modifications antérieures** : Loi de finances 1998- 2006.)

CHAPITRE 2

Taxe civique

Section 1 - Champ d'application

I - Personnes imposables

Art. 225- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

II - Exonération

Art. 226- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Section 2 – Dispositions diverses

Art. 227- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 228- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 229- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 230- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 231- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

CHAPITRE 3

Taxe professionnelle - Taxes annexes

Section 1 - Personnes imposables

Art. 232- La taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée sous réserve des exemptions prévues à l'article 234.

Art. 233- La taxe professionnelle est établie suivant la capacité contributive des redevables appréciée d'après des critères économiques en fonction de l'importance des activités exercées par eux sur le territoire du Togo.

Section 2 – Exonérations

Art. 234- Sont exonérés de la taxe professionnelle :

1 - l'Etat ;

2 - les collectivités locales de même que les établissements et organismes publics pour leurs activités d'utilité générale de caractère essentiellement culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique.

Par contre, sont imposables à la taxe professionnelle, les établissements publics et les entreprises publiques constituées sous la forme de sociétés dont l'activité présente un caractère industriel ou commercial ;

3 - les ports autonomes ainsi que les ports et aéroports gérés par des collectivités publiques, des établissements publics ou des sociétés d'économie mixte, à l'exception des ports de plaisance ;

4 - les exploitants agricoles et éleveurs individuels ou personnes morales, quelque soit le régime d'imposition de leurs revenus, mais seulement pour la vente et la manipulation des récoltes et fruits provenant des terres qui leur appartiennent ou exploitées par eux et pour la vente du bétail qu'ils y élèvent, entretiennent ou engraisent ;

5 - les coopératives agricoles, sociétés d'intérêt collectif agricole et organismes ayant un objet exclusivement agricole ;

6 - les pêcheurs, les inscrits maritimes propriétaires ou non de leur barque, pour les seules opérations se rapportant à la pêche et à condition de se livrer personnellement à cette activité ainsi que les sociétés coopératives de pêche maritimes ou fluviales lorsqu'elles sont constituées et fonctionnent conformément aux dispositions législatives et réglementaires qui les régissent ;

7 - les maîtres ouvriers des corps de troupe en ce qui concerne seulement l'exercice de leur fonction ;

8 - les artisans et façonniers travaillant seuls ou avec le seul concours d'une main d'œuvre familiale, d'apprentis sous contrat ou d'un simple manoeuvre ou de handicapés physiques et n'utilisant pas d'installations et d'appareils d'une importance telle qu'il soit possible de considérer que la majeure partie de la rémunération provient du capital engagé.

De même, la veuve ou le qui continue, avec l'aide d'un seul ouvrier et d'un ou plusieurs apprentis sous contrat, la profession exercée par son mari (ou sa femme);

9 - les transporteurs de personnes passibles de l'impôt sur le revenu des transporteurs routiers prévu aux articles 190 à 200 ;

10 - les sociétés coopératives d'artisans et leurs unions ainsi que les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans leurs maisons ou dépôt les denrées, produits ou marchandises qui font l'objet de ces commandes ;

11 - les éditeurs de périodiques dont la partie littéraire scientifique ou d'information forme le corps même de leurs publications, les annonces et la publicité ne constituant qu'un accessoire de celles-ci ;

12 - les agences de presses agréées ;

13 - les concessionnaires de mines, les amodiataires et sous amodiataires de concessions minières, les titulaires de permis d'exploitation de mines et les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustibles pour le seul fait de l'extraction, de la manipulation et de la vente des matières extraites ;

14 - les associés, actionnaires, commandités, commanditaires et porteurs des parts des sociétés de personnes, en commandite, anonymes ou à responsabilité limitée.

Par contre, l'imposition des sociétés de fait et des sociétés en participation est libellée au nom du ou des associés connus des tiers. De même dans les sociétés civiles de moyens et les groupements réunissant des membres de professions libérales, l'imposition est établie au nom de chacun des membres ;

15 - les peintres, sculpteurs, graveurs et dessinateurs considérés comme artistes et ne vendant que le produit de leur art, les auteurs et compositeurs, les professeurs de lettres, sciences et arts d'agrément ne possédant pas un véritable établissement ouvert au public, les avocats stagiaires, les artistes lyriques et dramatiques, les sages-femmes et les gardes-malades sauf s'ils tiennent une maternité, une maison de repos ou de soins ;

16 - les sociétés mutualistes agréées par l'autorité de tutelle ;

17 - les caisses d'épargne ou de prévoyance administrées gratuitement, les organismes d'habitations à loyer économique et les organismes divers, lorsque leur activité considérée dans son ensemble, s'exerce dans des conditions telles qu'elle peut être tenue pour désintéressée ;

18 - les voyageurs ou placiers de commerce ou d'industrie à la condition qu'ils ne fassent aucune opération pour leur compte personnel et qu'ils soient liés aux maisons qu'ils représentent par un contrat écrit indiquant :

- la nature des marchandises à vendre ;
- la région dans laquelle ils doivent exercer leur profession ;
- le taux des commissions ou remises proportionnelles allouées ;

19 - les établissements scolaires privés d'enseignement du premier, second, troisième et quatrième degrés, technique ou supérieur ayant fait l'objet d'une reconnaissance d'utilité publique ;

20 - les entreprises nouvelles pour les douze (12) premiers mois de leur exploitation ;
- les entreprises nouvelles agréées dans le cadre des dispositions d'un code des investissements pour l'année de mise en marche de leur exploitation et les quatre années suivantes ;

21 - Les contribuables soumis à la taxe professionnelle unique prévue à l'article 1420.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998- 2005.**)

Section 3 - Base de calcul de l'impôt - Taux et Tarifs

Art. 235- La base de calcul de la taxe professionnelle se compose de deux éléments déterminés au cours d'une période de référence, soit :

1 - le chiffre d'affaires global toutes taxes comprises à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou le montant brut, toutes taxes comprises à l'exception de la TVA, des recettes ou honoraires réalisés au cours de l'année civile précédant celle de l'imposition ou de l'exercice de douze mois clos au cours de cette même année lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

Ce sont les chiffres d'affaires ou recettes déclarés pour l'application de l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés abstraction faite cependant des chiffres d'affaires, des indemnités, recettes ou profits exceptionnels provenant de plus-values réalisées à l'occasion de la cession de tout ou partie de l'actif immobilisé ou de la cessation de l'activité ou de la profession ; en ce qui concerne les produits dont la marge brute autorisée est fixée à un montant spécifique par quantité ou unité de produit vendu en vertu d'un arrêté du Ministre chargé du commerce, le premier élément de la base imposable à la taxe professionnelle est constitué par cette marge.

2 - la valeur locative des locaux, terrains de dépôts, wharfs et autres emplacements servant à l'exercice des professions imposables y compris les installations de toute nature passibles de l'impôt foncier.

La valeur locative est déterminée par la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre qui notifie chaque année avant le 31 janvier de l'année de l'imposition à l'agent chargé de l'établissement de l'impôt, la base retenue au titre de la valeur locative professionnelle des éléments en cause.

Le droit résultant du calcul d'impôt sur la valeur locative des locaux professionnels ne peut en aucun cas être inférieur au tiers de celui résultant du calcul effectué sur le chiffre d'affaires ou les recettes de la période de référence. Il est payé dans la localité où sont situés les éléments imposables.

Pour les professions non sédentaires, ce droit est équivalent au tiers de celui résultant du calcul effectué sur le chiffre d'affaires ou les ventes ou au tiers du droit fixé au tarif prévu à l'article 236.

(**modifications antérieures : Lois de finances 2002 – 2004.**)

Art. 236- Les taux de la taxe professionnelle sont les suivants :

- 1- Entreprises ressortissant à l'agriculture, la sylviculture et la pêche dans la mesure où ces entreprises ne sont pas expressément exonérées de la taxe professionnelle.....4 % du chiffre d'affaires
- 2 - Industries extractives4 % de la valeur des produits extraits.
- 3 - Industries manufacturières6 % du chiffre d'affaires
- 4 - Entreprises dont l'activité principale consiste en la production et la distribution de l'électricité, du gaz, de l'eau et entreprises de télécommunications dans la mesure où ces entreprises ne sont pas exonérées de la taxe professionnelle2 % du chiffre d'affaires
- 5 - Entreprises de bâtiments et de travaux publics.....4 % du chiffre d'affaires
- 6 - Commerces de gros, demi-gros et détail2 % du chiffre d'affaires
- 7 - Hôtels, bars, restaurants et commerces analogues2 % du chiffre d'affaires
- 8 - Entreprises de services :
 - Transports, entrepôts, manutentions et communications2 % du chiffre d'affaires

- Banques et établissements financiers4 ‰ du chiffre d'affaires
- Assurances, réassurances, courtiers et autres intermédiaires.....2 ‰ du chiffre d'affaires
- Affaires immobilières.....3 ‰ du chiffre d'affaires
- Autres services rendus aux entreprises et aux particuliers.....3 ‰ du chiffre d'affaires

9 - Services fournis à la collectivité, services sociaux et personnels :

- Services juridiques, judiciaires, comptables et assimilés8 ‰ du chiffre d'affaires
- Services médicaux, paramédicaux, vétérinaires et autres services sanitaires5 ‰ du chiffre d'affaires
- Jeux de hasard.....6 ‰ du chiffre d'affaires
- services récréatifs et culturels.....5 ‰ du chiffre d'affaires

10 - Autres entreprises.....3 ‰ du chiffre d'affaires

11 - Exploitations non industrielles de moulins ou décortiqueuses ou autres machines à broyer , triturer, presser ou décortiquer des produits destinés à l'alimentation humaine ou du bétail6 000 francs par an et par moulin décortiqueuse ou autre machine.

(modifications antérieures : Loi de finances 2000.)

Art. 237- Les taux à appliquer à la valeur locative des locaux, terrains de dépôt, wharfs et autres emplacements servant à l'exercice des professions imposables y compris les installations de toute nature passibles de l'impôt foncier, sont les suivants :

- 1 - Entreprises ressortissant à l'agriculture, la sylviculture et la pêche sous la même condition que celle fixée à l'article 234 2 ‰ de la valeur locative**
- 2 - Industries de toute nature et entreprises de bâtiments et de travaux publics 4 ‰ de la valeur locative**
- 3 - Commerces de toute nature 6 ‰ de la valeur locative**
- 4 - Entreprises de transport, d'entreposage et de communications 3 ‰ de la valeur locative**
- 5 - Toutes autres entreprises et exploitations n'entrant pas dans les catégories 1, 2, 3 et 4 6 ‰ de la valeur locative.**

Section 4 - Perception par anticipation

Art. 238- Abrogé. (modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Section 5 - Modalités d'imposition - Obligations des contribuables

Art. 239- Des arrêtés du Ministre de l'Economie et des Finances fixent également les modalités d'application des dispositions réglant la taxe professionnelle.

Art. 240- La taxe professionnelle est annuelle. Elle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité au 1er janvier.

Toutefois, en cas de cession d'établissement ou de cessation d'activité, la taxe n'est pas due pour les mois restant à courir à compter de celui au cours duquel s'est produite la cession d'établissement ou la cessation d'activité. Le dégrèvement des droits intervient sur la demande du redevable présentée dans les trente jours de la date de la cession ou de la cessation. En cas de cession, le cessionnaire acquitte immédiatement à l'aide d'un ordre de recette émis par le Directeur général des Impôts, le montant des droits restant à courir et alloués en dégrèvement au cédant. Cette somme vient éventuellement en déduction de la taxe établie au nom du cédant au titre de la même année sans pouvoir donner lieu à une restitution à son profit.

Lorsqu'une personne ouvre un établissement ou entreprend une profession en cours d'année sans avoir eu de prédécesseur, la taxe est établie l'année suivante à raison des éléments retenus pour la détermination des bases de calcul de l'impôt réduit, s'il y a lieu, au nombre de mois écoulés à compter de celui de l'ouverture jusqu'au 31 décembre de l'année en cause.

Art. 241- Tout changement dans l'exercice de la profession de nature à entraîner un complément de droits doit être signalé dans le mois qui suit l'événement à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt. A défaut, les droits supplémentaires découlant du changement feront l'objet de sanctions prévues aux articles 1230, 1233 et 1234.

Art. 242- En cas de fermeture d'établissement ou de cessation de la profession par suite de décès, liquidation judiciaire, faillite déclarée, expropriation ou expulsion, les droits ne sont dus que pour le passé et le mois en cours. Sur réclamation des intéressés dans le mois qui suit l'événement, il est accordé la décharge du surplus de la taxe.

Art. 243- Outre les obligations déjà prescrites à l'article 241, tout redevable imposable à la taxe professionnelle est tenu de fournir à l'Administration chargée de l'assiette de l'impôt :

1 - en cas d'ouverture d'établissement ou de commencement d'exercice d'une profession taxable, une déclaration selon le modèle fourni par l'Administration et comportant tous les renseignements prévus par cet imprimé ; la déclaration d'existence susmentionnée est soumise à un droit de timbre conformément à l'article 747 du présent code et à une redevance de cinq mille (5 000) francs CFA pour les personnes physiques et quarante mille (40 000) francs CFA pour les personnes morales ;

2 - chaque année dans les déclarations prévues aux articles 48, 66, 68 et 160 les renseignements destinés à déterminer les bases de calcul de l'impôt ;

3 - sur demande des agents habilités à cet effet, les justifications de nature à permettre le contrôle des bases imposables et le paiement de l'impôt dès l'instant où ce dernier est devenu exigible selon les prescriptions de l'article 1149.

(**modifications antérieures** : Loi de finances 2005-2009.)

INSTRUCTION D'APPLICATION N° 1212/MEF/DGI DU 21 DECEMBRE 1984

Instruction d'application des articles 240 - 242 et 243 en matière de taxe professionnelle

- Début d'activité en cours d'année

- Cession

- Cessation d'activité

(Article 240 - 242 et 243 du Code Général des Impôts)

I- PRINCIPE

« La taxe professionnelle est annuelle. Elle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité au premier janvier ». L'application de ce principe qui résulte de l'article 240 CGI comporte des dérogations et appelle des observations dans certains cas particuliers.

II- CAS PARTICULIERS

I- Début d'activité en cours d'année

« Lorsqu'une personne (physique ou morale) ouvre un établissement ou entreprend une profession en cours d'année sans avoir eu de prédécesseur la taxe est établie l'année suivante à raison des éléments retenus pour la détermination des bases de calcul de l'impôt réduit au nombre de mois écoulés à compter de celui de l'ouverture jusqu'au 31 Décembre de l'année en cause ».

Les deux éléments servant au calcul de l'impôt sont :

- d'une part le chiffre d'affaires réalisé depuis le début de l'exploitation jusqu'à la fin de l'année de l'ouverture,

- d'autre part la valeur locative des locaux professionnels.

D'après les dispositions légales précitées, il y a lieu d'établir au cours de l'année suivante la taxe professionnelle pour la période du début de l'exercice de la profession au 31 décembre de l'année de l'ouverture. Par ailleurs, il faudra établir pour ce même contribuable, la taxe professionnelle pour l'année qui suit celle de l'ouverture de son exploitation ou du début de l'exercice de sa profession.

Pour cette dernière taxe, il n'y a pas de difficultés car dès le 31 mars qui suit l'année du commencement de l'activité, le contribuable peut fournir les éléments devant servir de base au calcul de l'impôt soit : le chiffre d'affaires (ou les recettes) réalisé depuis le début de l'exploitation jusqu'au 31 décembre de cette même année, ainsi que la valeur locative des locaux professionnels.

Par contre, sans attendre l'année suivant celle de l'ouverture, le redevable peut avoir besoin de la justification de l'acquiescement de la taxe professionnelle ou de son inscription au rôle de cet impôt pour accomplir certaines formalités prescrites par la réglementation administrative et préalable à l'exercice de l'activité (inscription au registre du commerce, autorisation d'installation, carte d'importateur etc.). Sur sa demande il peut alors être établi un document lui permettant de se libérer par anticipation et d'obtenir l'attestation nécessaire ou un certificat provisoire de taxe professionnelle (article 244 CGI).

Les éléments de calcul de cette dernière sont :

*- la valeur des locaux professionnels déclarée par le contribuable,
- le chiffre d'affaires prévisionnel précisé par l'intéressé dans sa déclaration d'existence (obligation prévue à l'article 243 CGI).*

Eventuellement, et dans certains cas particuliers où il n'est pas possible d'obtenir un chiffre d'affaires prévisionnel, sachant que le droit résultant du calcul de l'impôt sur la valeur locative des locaux professionnels ne peut être inférieur au tiers de celui effectué sur le chiffre d'affaires ou les recettes de la période de référence, il est possible d'évaluer l'élément inconnu en multipliant par trois le droit déterminé à partir de la valeur locative.

Une régularisation des droits effectivement dus est toujours possible en vertu des articles 245 et 989 du CGI dès le 1^{er} avril de l'année suivant celle de l'ouverture de l'établissement.

La régularisation peut faire apparaître un complément de droit ou une surtaxation. Dans le premier cas la différence due est établie par rôle supplémentaire ou ajoutée à la taxe due pour l'année de la déclaration des bénéficiaires. Dans le second cas une imputation des droits formant surtaxe peut être effectuée sur les droits dus au titre de l'année de la déclaration des résultats. L'acompte provisionnel dû le 30 juin de l'année suivant celle du début de l'activité est ajusté en conséquence.

2- CESSION

Le cessionnaire acquitte immédiatement à l'aide d'un ordre de recette émis par le Directeur général des Impôts le montant des droits restant à courir à compter du mois suivant celui de la reprise du fonds ou de l'exploitation jusqu'au 31 décembre de l'année de la cession.

La même somme est allouée au cédant par voie de dégrèvement si l'impôt est déjà établi ou vient en déduction de la taxe due par lui si l'imposition n'est pas encore assurée.

Si la cession intervient après le 30 juin l'acompte qui a été versé par le cédant viendra s'imputer normalement sur les droits qu'il reste devoir.

Evidemment le cessionnaire n'est pas redevable d'acompte provisionnel l'année de la cession.

Pour l'année qui suit la cession, le chiffre d'affaires à prendre en considération pour calculer la taxe professionnelle du cessionnaire est celui réalisé par ce dernier du jour de la cession au 31 décembre de l'année de la cession.

L'acompte provisionnel dû par le cessionnaire au 30 juin de l'année suivant celle de la cession est calculé à raison de 50% des droits établis au titre de l'année précédente.

3- CESSATION D'ACTIVITE

Dans le cas de cessation d'activité sans successeur comme dans les cas de fermeture d'établissement ou de cessation de la profession par suite de décès, liquidation judiciaire, faillite déclarée, expropriation, expulsion, les droits ne sont dus que pour le passé et le mois en cours.

Sur réclamation des intéressés ou de leurs ayants droit dans le mois qui suit l'événement, il est accordé la décharge du surplus de la taxe.

Si le rôle n'a pas été encore établi, la taxe n'est émise que pour la fraction de taxe due.

Lorsque la cessation intervient avant le 30 juin, l'acompte dû à cette dernière date n'est pas versé. Dans le cas contraire l'acompte versé le 30 juin viendra s'imputer sur les droits restant dus dans les conditions de droit commun.

Section 6 - Paiement de l'impôt

Art. 244- La taxe professionnelle est payable sur titre émis par le Directeur Général des Impôts dans les conditions de l'article 1145 sauf ce qui est dit à l'article 1163 relatif au paiement d'acomptes provisionnels. Les assujettis ont cependant la faculté de se libérer par anticipation au moyen d'un ordre de recettes émis par le Directeur Général des Impôts.

L'Impôt donne lieu au paiement d'acomptes provisionnels ou de prélèvements comme prévu aux articles 1163 et 1186.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998.)**

Section 7 - Dispositions diverses

Art. 245- Les erreurs ou omissions constatées dans les rôles de taxe professionnelle peuvent être réparées par rôles supplémentaires jusqu'à l'expiration de la quatrième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Art. 246- La taxe professionnelle est déductible de la base établie pour le calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.

Art. 247- Le produit de la taxe est ristourné selon la répartition suivante :

- les deux sixièmes, soit le tiers (1/3) au Trésor Public ;
- les trois sixièmes, soit la moitié (1/2) aux collectivités locales ;
- le sixième (1/6) à la Direction Générale des Impôts pour couvrir les frais d'opérations d'assiettes et de recouvrement au profit des collectivités locales.

CHAPITRE 4

Impôts fonciers et taxes annexes

Section 1 - Taxe foncière sur les propriétés bâties

I - Propriétés imposables

Art. 248- La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés bâties sises au Togo à l'exception de celles qui en sont expressément exonérées par les dispositions du présent code.

Art. 249- Sont également soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties :

- 1 - les installations destinées à abriter des personnes ou des biens et assimilées à des constructions telles que : ateliers, hangars et bâtiments industriels de toute nature ;
- 2 - les installations de stockage telles que : réservoirs, cuves, silos, trémies, gazomètres ou châteaux d'eau à l'exclusion des matériels de stockage qui, en raison de leurs dimensions et des conditions de leur assemblage, peuvent être déplacés sans faire appel à des moyens de levage exceptionnels ;

Par contre, les outillages fixes ou mobiles et autres installations et moyens matériels d'exploitation des établissements industriels restent en dehors du champ d'application de la taxe ;

3 - les ouvrages d'art et les voies de communication à usage privé ou des établissements industriels ;

4 - les bateaux utilisés en un point fixe et aménagés pour l'habitation, le commerce ou l'industrie même s'ils sont seulement retenus par des amarres ;

5 - les sols des bâtiments de toute nature et les terrains formant une dépendance indispensable et immédiate de ces constructions ;

6 - les terrains non cultivés employés à un usage commercial ou industriel tels que chantiers, lieux de dépôt de marchandises et autres emplacements de même nature, soit que le propriétaire les occupe, soit qu'il les fasse occuper par d'autres à titre gratuit ou onéreux ;

7 - Les terrains sur lesquels sont édifiées des installations n'entrant pas dans le champ d'application de la taxe ;

8 - Les terrains cultivés ou non, utilisés pour la publicité commerciale ou industrielle par panneaux - réclame, affiches - écrans ou affiches sur portatif spécial établis au-delà d'une distance de cent mètres autour de toute agglomération de maisons ou de bâtiments.

II - Exonérations

A - Exonérations permanentes

Art. 250- Sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties :

1 - les propriétés de l'Etat, des préfetures, des communes et des établissements et organismes publics affectées à un service public ou d'utilité générale et non productives de revenus ;

2 - les installations qui, dans les ports maritimes, fluviaux ou aériens et sur les voies de navigation intérieure, font l'objet de concessions d'outillage public accordées par l'Etat et sont exploitées dans les conditions fixées par un cahier des charges ;

3 - les ouvrages établis pour la distribution de l'eau potable ou de l'énergie électrique et appartenant à l'Etat, à des préfetures ou à des communes ;

4 - les édifices servant à l'exercice public des cultes ;

5 - les immeubles à usage scolaire ;

6 - les immeubles affectés à des oeuvres d'assistance médicale ou sociale ;

7 - les bâtiments et installations qui servent aux exploitations rurales pour loger les animaux ou serrer les récoltes ;

8 - les immeubles servant exclusivement à l'habitation et effectivement habités ;

9 - les bâtiments et installations des chemins de fer de l'Etat ;

10 - les immeubles et leurs dépendances appartenant à des Etats étrangers et affectés à la résidence officielle de leurs missions diplomatiques et consulaires accréditées auprès du gouvernement togolais.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

B - Exonérations temporaires

Art. 251- :- Les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de constructions régulièrement déclarées, bénéficient de l'une des exonérations temporaires suivantes accordées à compter de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux :

1 - exonération de 2 ans : les immeubles ou parties d'immeubles affectés à un usage commercial, industriel ou professionnel ;

2 - exonération de 5 ans : les immeubles ou parties d'immeubles affectés à l'habitation locative.

Les immeubles acquis par les établissements financiers agréés au Togo ou par les entreprises publiques à caractère économique sur réalisation par eux-mêmes soit d'une hypothèque, soit d'une dation en paiement, soit d'une antichrèse, et destinés à être revendus ou loués en vue du recouvrement de leurs créances ;

3 - Abrogé.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998- 2005.)

Art. 252- Les conversions de bâtiment rural en maison d'habitation locative ou usine bénéficient d'une exonération temporaire de cinq ans à partir de l'année suivant celle de l'achèvement des travaux de conversion.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998-2005.)

Art. 253- Aucune exonération temporaire n'est applicable aux terrains à usage commercial ou industriel, qui sont imposables à partir de l'année suivant celle de leur affectation.
Il en est de même pour les terrains utilisés pour la publicité commerciale ou industrielle par panneaux réclame, affiches écrans ou affiches sur portatif spécial et définis à l'article 249.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998- 2005.)**

Art. 254:- Les immeubles édifiés sur des lotissements irréguliers ne bénéficient de l'exonération prévue à l'article 251 que pour la période qui reste à courir à compter de l'année au cours de laquelle ces lotissements sont régulièrement autorisés.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998- 2005.)**

Art. 255. :- Pour bénéficier de l'exonération temporaire spécifiée à l'article 251, le propriétaire doit, soit présenter un permis de construire, soit souscrire auprès de la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre, dans le délai de quatre mois à partir du jour de l'ouverture des travaux, une déclaration indiquant la nature du nouveau bâtiment et sa destination, la superficie qu'il couvrira, la désignation d'après les documents cadastraux ou fonciers du terrain sur lequel il doit être construit. Cette déclaration doit être appuyée d'un plan sommaire ou d'un croquis coté. Le propriétaire doit, en outre, dans les quatre mois de l'achèvement des travaux, faire parvenir à la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre, une déclaration de fin de travaux. Les déclarations doivent être faites par écrit sur imprimé délivré par l'Administration. A défaut de déclaration dans les délais prévus au présent article, les constructions nouvelles, additions de constructions et reconstructions sont imposées dès le 1er janvier de l'année qui suivra celle de leur achèvement. L'année où elles figureront pour la première fois dans les rôles, leurs cotisations seront majorées d'autant de fois lesdites cotisations qu'il s'est écoulé d'années entre celles où elles auront été achevées et celles où elles auront été découvertes y compris cette dernière année, sans toutefois que la majoration puisse dépasser le quintuple des cotisations de l'année en cours.

Art. 256 :- La souscription des déclarations de construction et de fin de travaux après l'expiration des délais fixés à l'article 255 donne droit aux exonérations d'impôt prévues à l'article 251 pour la fraction de la période d'exonération restant à courir à partir du 1er janvier de l'année suivant celle de leur production. Toutefois, la déclaration tardive ne saurait entraîner l'exonération pour la première année suivant l'achèvement des travaux.

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998- 2005.)**

III - Base de l'imposition - Revenu imposable

Art. 257- Les propriétés bâties sont imposées à raison de la valeur locative cadastrale de ces propriétés au 1er janvier de l'année de l'imposition sous déduction de 50 % de cette valeur en considération des frais de gestion, d'assurances, d'amortissement, d'entretien, de réparations et de frais divers.

La valeur locative des sols des bâtiments de toute nature et des terrains formant une dépendance indispensable et immédiate des constructions entre, le cas échéant, dans l'estimation de la valeur locative cadastrale servant de base à la taxe foncière des propriétés bâties afférente à ces constructions.

Art. 258- La valeur locative des biens passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties et des taxes annexes établies sur les mêmes bases, est déterminée par la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre au moyen de baux authentiques ou de locations verbales passées dans des conditions normales. En l'absence d'actes de l'espèce l'évaluation est établie par comparaison avec les locaux dont le loyer aura été régulièrement constaté ou sera notoirement connu. Si aucun de ces procédés n'est applicable, la valeur locative est déterminée par voie d'appréciation directe, par évaluation de la valeur vénale à laquelle est appliqué un taux moyen d'intérêt des placements immobiliers dans la région considérée. La valeur locative des terrains à usage industriel et commercial est déterminée à raison de l'usage auquel ils sont affectés y compris la valeur locative du sol.

Art. 259- Avant d'arrêter les bases devant servir au calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties, la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre prend l'avis de la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires prévue à l'article 1012.

En cas de désaccord entre les représentants de l'Administration et la commission, ou lorsque celle-ci refuse de prêter son concours, l'évaluation est arrêtée par la Direction Générale des Impôts sauf recours possible du contribuable comme prévu à l'article 1018.

Art. 260- La valeur locative diminuée de 50 % de cette valeur conformément à l'article 257 constitue le revenu net cadastral qui sert de base au calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

IV - Taux de l'impôt

Art. 261- Le taux de la taxe foncière sur les propriétés bâties est fixé à 15 % du revenu net cadastral visé à l'article 260.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998 - 2008.)

V - Dégrèvements spéciaux

Art. 262- Les contribuables peuvent obtenir le dégrèvement de la taxe foncière en cas de vacance ou d'inexploitation d'un immeuble à usage commercial ou industriel, à partir du premier jour du mois suivant celui du début de la vacance ou de l'inexploitation jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel la vacance ou l'inexploitation a pris fin.

Le dégrèvement est subordonné à la triple condition que la vacance ou l'inexploitation soit indépendante de la volonté du contribuable, qu'elle ait une durée de trois mois au moins et qu'elle affecte soit la totalité de l'immeuble soit une partie susceptible de location ou d'exploitation séparée. Les réclamations sont introduites dans les formes et délais prévus aux articles 1036 à 1040.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

Art. 263- Dans le cas de destruction totale ou partielle ou démolition volontaire en cours d'année de leurs immeubles, les propriétaires peuvent demander le dégrèvement de la taxe foncière correspondante. Le dégrèvement est accordé à partir du premier jour du mois suivant la destruction ou l'ouverture des travaux de démolition. Les réclamations sont introduites dans les formes et délais prévus aux articles 1034 et 1040.

VI - Dispositions transitoires

Art. 264- Les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de constructions en cours d'exonération au moment de la publication du présent code, continueront à bénéficier de l'exonération de la taxe foncière pour la période restant à courir.

Section 2 - Taxe foncière sur les propriétés non bâties

I - Propriétés imposables

Art. 265- La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés non bâties sises au Togo à l'exception de celles qui sont expressément exonérées par les dispositions du présent code.

Art. 266- Pour l'assiette de la taxe foncière des propriétés non bâties les immeubles sont répartis en deux catégories :

- Première catégorie : les immeubles urbains constitués par des terrains situés dans l'étendue d'une agglomération déjà existante ou en voie de formation et compris dans les limites des plans de lotissement régulièrement approuvés et les terrains qui, se trouvant en dehors du périmètre des agglomérations visées ci-dessus, sont destinés à l'établissement de constructions lorsque ces dernières ne se rattachent pas à une exploitation agricole ;
- Deuxième catégorie : les immeubles ruraux.

Art. 267- Les immeubles de la première catégorie définie à l'article 266 sont imposables à la taxe foncière sur les propriétés non bâties sauf exonérations prévues à l'article 268. Les immeubles de la deuxième catégorie sont placés hors du champ d'application de l'impôt.

II - Exonérations permanentes

Art. 268- Sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés non bâties :

- 1 - les terrains et voies de communications appartenant à l'Etat, aux préfetures, aux communes, aux établissements et organismes publics, affectés ou non à l'usage public mais non productifs de revenus ;
- 2 - les pépinières et jardins d'essai créés par l'Administration ou les sociétés d'intérêt collectif agricole et les sociétés de prévoyance dans un but de sélection et d'amélioration des plants ;
- 3 - les terrains à usage scolaire ;
- 4 - les sols et terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties ;
- 5 - les terrains cultivés ou effectivement utilisés au premier janvier de l'année de l'imposition pour la culture maraîchère, florale ou fruitière ou pour la production de plants et semis ;
- 6 - les voies des chemins de fer de l'Etat.

III - Base d'imposition

Art. 269- Les propriétés non bâties sont imposables à raison de leur valeur vénale au premier janvier de l'année d'imposition.

Art. 270- La valeur vénale résulte des actes translatifs récents de propriété concernant les terrains imposables ou les terrains voisins, ou à défaut d'actes translatifs ou si ces actes sont trop anciens pour s'y référer utilement, d'une estimation directe.

Art. 271- La valeur vénale est déterminée par la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre avec le concours de la Commission Nationale des Impôts Directs et des Taxes sur le Chiffre d'affaires prévues à l'article 1012 comme en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties.

IV - Taux de l'impôt

Art. 272- Le taux de la taxe foncière sur les propriétés non bâties est fixé à 2 % de la valeur vénale telle qu'elle a été établie dans les conditions de l'article 271.

V - Dégrèvements spéciaux

Art. 273- En cas de disparition d'un immeuble non bâti par suite d'un événement extraordinaire, le dégrèvement de la taxe foncière est accordé au contribuable à partir du premier jour du mois suivant la disparition, sur réclamation présentée dans les formes et délai prévus aux articles 1034 à 1040.

Section 3 - Dispositions communes aux taxes foncières

I - Lieu d'imposition

Art. 274- Les propriétés foncières bâties ou non bâties sont imposées par voie de rôles nominatifs dans la préfecture ou commune où elles sont situées.

II - Personnes imposables et débiteurs de l'impôt

Art. 275- Les taxes foncières sont dues pour l'année entière par le propriétaire à compter du 1^{er} janvier de l'année de l'imposition sauf les cas de dégrèvements spéciaux prévus aux articles 262 et 273.

En cas d'usufruit ou de bail emphytéotique, l'impôt est dû par l'usufruitier ou l'emphytéote dont le nom doit figurer sur le rôle à la suite de celui du propriétaire.

Dans les sociétés immobilières de copropriété, les taxes foncières sont établies au nom de chacun des membres de la société pour la part lui revenant dans les immeubles sociaux.

(modifications antérieures : Loi de finances 2004.)

Art. 276- Lorsqu'un propriétaire de terrain ou d'un immeuble portant une construction sans grande valeur loue le fonds à bail, à charge pour le locataire de construire à ses frais un immeuble bâti de valeur ou de

consistance donnée devant revenir sans indemnités et libre de toutes charges au bailleur à l'expiration du bail, la taxe foncière des propriétés bâties est due, à raison de l'immeuble construit, par le propriétaire du sol.

La valeur locative imposable au nom du propriétaire sera considérée pendant toute la durée du bail comme équivalant à l'annuité correspondant à la somme nécessaire pour amortir, pendant la durée du bail, le prix des travaux exécutés et des charges imposées au preneur.

Dans le cas considéré, la taxe foncière est due par le propriétaire à partir du 1er janvier de l'année qui suit celle de l'achèvement de la construction édifiée par le locataire.

Le locataire est solidairement responsable du paiement de l'impôt.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

III - Mutations cadastrales et mutations de cote.

Art. 277- Les mutations cadastrales consécutives aux mutations de propriété sont faites à la diligence des propriétaires intéressés. Dans les parties du territoire où le cadastre est établi et pour toutes parcelles objet de titres fonciers, aucune modification à la situation juridique d'un immeuble ne peut faire l'objet d'une mutation si l'acte ou la décision judiciaire constatant cette modification n'a pas été préalablement, soit inscrite sur la matrice cadastrale, soit transcrite au livre foncier.

Art. 278- Tant que la mutation cadastrale n'a pas été faite, l'ancien propriétaire continue à être imposé au rôle et lui ou ses héritiers naturels peuvent être contraints au paiement de la taxe foncière, sauf leur recours contre le nouveau propriétaire.

Art. 279- 1 - Lorsqu'un immeuble est imposé au nom d'un contribuable autre que celui qui en était propriétaire au 1er janvier de l'année de l'imposition, la mutation de cote peut être prononcée soit d'office, soit sur la réclamation du propriétaire ou de celui sous le nom duquel la propriété a été cotisée à tort.

Toutefois, pour les parcelles objet de titres fonciers, les mutations de cotes sont subordonnées à la transcription au livre foncier de l'acte ou de la décision constatant le transfert de propriété.

2 - Les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme les demandes en décharge ou réduction de la taxe foncière. S'il y a contestation sur le droit à la propriété, les parties sont renvoyées devant les tribunaux civils et la décision sur la demande en mutation de cote est ajournée jusqu'après jugement définitif sur leur droit à la propriété.

Art. 280- Les décisions de l'Administration des Impôts et les jugements des tribunaux prononçant les mutations de cote ont effet, tant pour l'année qu'elles concernent que pour les suivantes, jusqu'à ce que les rectifications nécessaires aient été effectuées dans les rôles.

Art. 281- Il est procédé aux frais de l'Etat, à l'établissement et à la conservation d'un cadastre parcellaire destiné à servir de support aux évaluations à retenir pour l'assiette des taxes foncières des propriétés bâties et non bâties et des taxes annexes. Ce cadastre est également destiné à servir de moyen d'identification et de détermination physique des immeubles.

La documentation cadastrale peut recevoir les utilisations prévues au fur et à mesure de sa constitution.

IV - Obligations des contribuables

A - Déclarations des constructions nouvelles ainsi que des changements de consistance ou d'affectation.

Art. 282- Les constructions nouvelles, reconstructions et additions de constructions ainsi que les changements de consistance ou d'affectation des propriétés bâties et non bâties, sont portés par les propriétaires à la connaissance de l'Administration dans les quatre mois de leur réalisation définitive.

A défaut de déclaration dans les délais prévus au présent article, les constructions nouvelles, additions de constructions et reconstructions sont imposées dès le 1^{er} janvier de l'année qui suivra celle de leur achèvement présumé.

(modifications antérieures : Loi de finances 1998.)

B - Renseignements divers

Art. 283- Pour permettre à la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre de déterminer avec le maximum de précision souhaitable les valeurs imposables aux taxes foncières, les propriétaires et principaux locataires et en leur lieu et place les gérants d'immeubles, sont tenus de fournir par écrit aux agents de cette direction, avant le 30 septembre de chaque année, une déclaration indiquant au jour de sa production :

- 1 - les nom et prénoms usuels de chaque locataire, la consistance des locaux qui leur sont loués, le montant du loyer principal et, s'il y a lieu le montant des charges ;
- 2 - les nom et prénoms usuels de chaque occupant à titre gratuit et la consistance du local occupé ;
- 3 - la consistance des locaux occupés par le déclarant lui-même ;
- 4 - la consistance des locaux vacants ;
- 5 - la superficie exacte des terrains imposables à la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

V - Répartition du produit des taxes foncières

Art. 284- Le produit des taxes foncières est ristourné selon la répartition suivante :

- les deux sixièmes soit le tiers au Trésor Public ;
- les trois sixièmes, soit la moitié aux communes et préfectures du lieu de la situation des biens imposables ;
- le sixième (1/6) de ce produit à la Direction Générale des Impôts pour couvrir les frais des opérations d'assiette et de recouvrement au profit des collectivités locales.

VI - Mesures transitoires

Art. 284 bis - En attendant que toutes les structures de la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre soient complètement opérationnelles, les tâches dévolues à cette Direction en matière d'Impôts Fonciers sont assumées par la Direction Générale des Impôts.

Section 4 - Surtaxe foncière sur les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis

I - Propriétés Imposables

Art. 285- S'ils ne sont pas frappés d'une interdiction générale et absolue de construire, les terrains urbains définis à l'article 266 sont passibles d'une surtaxe foncière annuelle lorsque ces terrains ne sont pas bâtis ou lorsqu'ils sont insuffisamment bâtis.

Art. 286- Est considéré comme insuffisamment bâti, tout terrain bâti dont la valeur vénale est supérieure à la valeur vénale des constructions qui y sont édifiées.

Art. 287- La surtaxe foncière n'est pas exclusive de l'application des taxes foncières prévues aux articles 248 à 284.

II - Base d'imposition

Art. 288- La base d'imposition est constituée par la valeur vénale du terrain nu déterminée chaque année comme il est prévu à l'article 271.

La valeur vénale des constructions édifiées sur les terrains susceptibles d'être taxés à la surtaxe foncière est déterminée par la Direction de la Cartographie Nationale et du Cadastre avec le concours de la Commission Nationale des Impôts Directs et des Taxes sur le Chiffre d'affaires dans les mêmes conditions qu'en matière de taxes foncières.

III - Taux de l'impôt et dispositions générales

Art. 289- La surtaxe foncière est calculée en appliquant à la base d'imposition déterminée conformément à l'article 288 le taux de 1 %. Elle n'est pas déductible des revenus taxables à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

Le produit de l'impôt est ristourné à la commune ou à la préfecture à raison des 2/3 de son montant, le 1/3 restant étant acquis au Trésor public.

Art. 290- Les dispositions communes aux taxes foncières prévues aux articles 274 à 280 sont applicables à la surtaxe foncière.

Section 5 - Taxe d'enlèvement des ordures

I - Champ d'application

Art. 291- La taxe d'enlèvement des ordures est établie annuellement sur les propriétés bâties et non bâties sises au Togo dans les parties des communes où fonctionne un service d'enlèvement et de destruction des ordures.

Art. 292- La taxe porte sur toutes les propriétés bâties et non bâties à usage professionnel ou d'habitation locative

(**modifications antérieures : Loi de finances 1998 ; 2005)**

II – Exonérations

Art. 293-Sont exonérés de la taxe d'enlèvement des ordures :

- 1- les établissements industriels, les locaux à usage industriel ou commercial et les immeubles dont l'enlèvement et la destruction des ordures sont assurés par leurs propriétaires ou qui possèdent un appareil d'incinération ;
- 2- les locaux sans caractère industriel ou commercial loués par l'Etat, les préfectures, les communes et les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance et affectés à un service public ;
- 3- les locaux situés dans la partie de la commune où ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures.

III - Base de l'imposition

Art. 294- La taxe d'enlèvement des ordures est établie d'après le revenu net cadastral ou la valeur vénale servant de base au calcul des taxes foncières au premier janvier de chaque année.

IV – Taux

Art. 295- Les taux de la taxe d'enlèvement des ordures sont les suivants :

- 2 % du revenu net cadastral des propriétés bâties ;
 - 0,20 % de la valeur vénale des propriétés non bâties.
- Le produit de la taxe est intégralement reversé aux communes.

V - Dispositions générales

Art. 296- La taxe d'enlèvement des ordures est établie sur le rôle des taxes foncières au nom des propriétaires ou usufruitiers ou emphytéotes et est exigible contre eux et leurs principaux locataires.

Art. 297- Les dégrèvements pour vacance de maison ou pour inexploitation d'immeuble à usage commercial ou industriel ainsi que pour les destructions totales ou partielles ou démolitions volontaires en cours d'année accordés en matière de taxe foncière, produisent leurs effets à l'égard de la taxe d'enlèvement des ordures.

La taxe peut également donner lieu, le cas échéant, à mutation de cote prononcée d'office ou sur déclaration comme en matière de taxes foncières.

Art. 298- Les fonctionnaires et les employés civils logés dans des bâtiments qui appartiennent à l'Etat, aux préfectures, à la commune ou à un établissement public scientifique, d'enseignement ou d'assistance et exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties, sont imposables nominativement à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

(**modifications antérieures : Loi de finances 2005)**

CHAPITRE 5

Taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons

Section 1 - Champ d'application

Art. 299- Il est créé une taxe désignée sous le nom de taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons. Son montant est inclus dans le prix de vente des boissons.

Art. 300- Abrogé.

Art. 301- Abrogé.

Art. 302- Abrogé.

Art. 303- Abrogé.

Art. 304- Le classement des boissons est effectué, pour l'application de la taxe, conformément aux dispositions du titre I chapitre 1er du «Code des débits de boissons et des mesures de lutte contre l'alcoolisme».

Section 2 - Tarif de la taxe

Art. 305- Les droits dus au titre de la taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons sont établis selon les tarifs ci-après :

I - Importateurs de boissons :

- du 1er groupe (boissons non alcoolisées).....	10 F / bouteille ou contenant
- du 2ème groupe (boissons fermentées non distillées)	25 F / bouteille ou contenant
- du 3ème groupe (autres boissons alcoolisées)	50 F / bouteille ou contenant

II - Fabricants de boissons :

- du 1er groupe (boissons non alcoolisées).....	5 F / bouteille ou contenant
- du 2ème groupe (boissons fermentées non distillées)	5 F / bouteille ou contenant
- du 3ème groupe (autres boissons alcoolisées)	50 F / bouteille ou contenant

III - Abrogé.

IV - Abrogé.

La taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons n'est pas applicable aux fabrications et à la commercialisation des boissons traditionnelles non fermentées telles que les bières de mil, de maïs ou liha, etc.

Section 3 - Obligations des redevables

Art. 306- Abrogé.

Section 4 - Modalités de paiement de l'impôt

Art. 307- La taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons est retenue à la source par les services des douanes pour le compte de la Direction Générale des Impôts en ce qui concerne les boissons importées et par le producteur en ce qui concerne les boissons de fabrication locale. La retenue effectuée est versée au comptable public chargé du recouvrement au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel la retenue est effectuée, et à l'aide de bordereaux fournis par l'administration.

Le produit de la taxe est ristourné à raison de :

- deux sixièmes soit le tiers (1/3) de son montant au Trésor Public ;
- trois sixièmes soit la moitié (1/2) de son montant aux communes et préfectures sur le territoire desquelles sont installés ou situés les établissements imposables ;
- un sixième (1/6) de son montant à la Direction Générale des Impôts pour couvrir les opérations d'assiette et de recouvrement.