

ETAT DES RÉPONSES

ADRESSÉES AUX CONTRIBUABLES



Editeur :
CEFOD

Année : 2021

**Payer ses impôts,
c'est contribuer à
l'effort collectif
de développement
national.**

MOT DU DIRECTEUR GENERAL



J'ai le plaisir de présenter la nouvelle édition du document intitulé : « ***Etat des réponses à caractère général du Directeur général, adressées aux contribuables*** ».

Ce document structurant participe de la consolidation de la doctrine administrative de la Direction générale des Impôts et des Domaines (DGID), dans l'explicitation de la législation fiscale, foncière et domaniale.

La présente édition se distingue par d'importantes innovations méthodologiques et documentaires, destinées à améliorer l'accès à l'information et la compréhension des décisions administratives.

L'une des principales améliorations apportées réside dans la distinction claire entre les décisions d'arbitrage et les rescrits fiscaux.

Cette séparation permet une meilleure lisibilité des différentes catégories de réponse apportées aux contribuables et facilite ainsi la consultation ciblée selon la nature du contentieux ou de la demande.

L'autre innovation majeure de ce document est l'introduction des index alphabétiques.

Ces outils de recherche, élaborés avec rigueur, offrent aux utilisateurs une navigation plus fluide et un repérage rapide des informations pertinentes.

Ils constituent un véritable progrès dans la diffusion et l'exploitation du savoir fiscal, en renforçant la fonction documentaire du présent recueil.

Par cette modernisation, la DGID réaffirme son engagement à promouvoir la qualité, la transparence, la clarté et l'efficacité dans la gestion de l'information fiscale, au service des contribuables, des praticiens et des chercheurs.

Jean KONE



ARBITRAGES 2021



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant associé,

D'ordre et pour le compte de votre client la société _____, vous m'avez saisi, par lettre visée en référence, d'une demande d'arbitrage suite au contentieux qui oppose ce dernier au Centre des moyennes entreprises (CME) en matière de retenues à la source sur les salaires à l'issue d'une procédure de contrôle sur pièces.

Dans le fond, vous contestez le bien-fondé des droits rappelés à travers la notification de taxation d'office n° 002514/DGID/DSFS/CME/BGSC du 07 novembre 2016 et le procès-verbal n° 002520 du 07 novembre 2016 établis pour défaut de déclaration et de reversement des retenues d'impôts et taxes dus sur les salaires au titre du mois de septembre 2016.

Vous réfutez la qualification retenue par le service d'assiette en expliquant que la société _____ s'est abstenue de déclarer et de payer les retenues d'impôts et taxes exigibles sur les salaires des employés au titre de la période visée dans la mesure où, au courant dudit mois, elle n'avait aucun salarié. Vous précisez que les contrats de l'ensemble des employés sont arrivés à terme le 31 juillet 2016. Vous concluez qu'en l'absence d'employés et de rémunérations salariales versées aucune déclaration ni aucun reversement ne peut être exigé de votre client.

Le service d'assiette a maintenu les droits rappelés, les pénalités ainsi que l'amende au motif que le contribuable a l'obligation de souscrire aux différentes déclarations auxquelles il est soumis et qu'il ne peut se soustraire à cette obligation légale quelle qu'en soit par ailleurs la cause, fut-elle le non reversement de salaires.

Les termes de votre litige ont retenu toute mon attention et appellent de ma part les observations.

Il est utile de rappeler que la déclaration, le paiement ou le reversement d'un impôt, d'une retenue, d'un droit ou d'une taxe n'est obligatoire que pour le contribuable effectivement assujéti à ce prélèvement du fait de ses revenus, de ses activités ou des opérations voire de ses biens. Auquel cas, les obligations déclaratives et de paiement ne deviennent exécutoires qu'à la survenance du fait générateur du prélèvement et à l'expiration du délai légal d'exigibilité.

C'est ainsi qu'en matière de retenue à la source exigible sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, les dispositions de l'article 184-1. de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts modifié imposent à « toute personne physique ou morale qui paie des sommes imposables aux bénéficiaires visés à la section précédente est tenue d'effectuer pour le compte du Trésor public la retenue de l'impôt » dans les délais prévus à l'article 185 du même Code.

Dès lors, toute personne physique ou morale qui n'emploie pas de salarié ou qui ne paie des sommes imposables ne peut être tenue à la déclaration ou au reversement des retenues qu'elle n'a pas effectuées.

En aucun cas, les dispositions de l'article 634 alinéa premier du CGI précisant que « tout contribuable, même bénéficiant d'une exonération, doit déposer, dans les délais légaux, les déclarations fiscales auxquelles il est tenu, avec la mention de tous les renseignements le concernant sur les imprimés ou formules mis à sa disposition, au niveau du service des impôts compétent » ne peuvent utilement être invoquées pour exiger la déclaration et le paiement des retenues d'impôts et taxes exigibles sur les salaires à l'encontre de toute personne physique ou morale qui n'a pas disposé d'employés et ni versé de salaires au titre d'une période. La portée de cette disposition n'est pas d'imposer une obligation déclarative générale et absolue à l'égard de tous les assujettis et au regard de tous impôts, droits et taxes.

Sous le bénéfice de cet éclairage, la procédure de redressements ainsi que le procès-verbal d'amende établis au nom de votre client la société _____ sont annulés.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Gérant associé, l'expression de ma parfaite considération.

Ampliations :

- DME

- DRSCF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de demande d'arbitrage, du contentieux qui vous oppose au Centre des services fiscaux de Rufisque-Bargny en matière de Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'Impôt sur le Revenu (IR) et de droits d'enregistrement (DE) à l'issue d'une procédure de contrôle sur pièces.

Vous contestez la régularité de ladite procédure, viciée selon vos termes, par diverses irrégularités de forme et de fond.

A cet effet, vous rappelez, à titre principal, que la notification de redressements n°573/DGID/DI/CSFOS du 19 mai 2010 avait été établie au nom de __X__ afin de régulariser sa situation suite au constat de plusieurs manquements y afférents.

En effet, le service d'assiette avait considéré que monsieur __X__ s'est abstenu de déclarer et de payer, au titre de la période 2008 à 2010, la TVA, l'IR et les DE dont il serait redevable en tant que propriétaire, titulaire de revenus foncières sur un immeuble donné en location à titre onéreux.

Vous signalez avoir donné suite à cette correspondance par lettre datée du 14 juin 2010 dans laquelle vous informez le service d'assiette que le sieur __X__, visé dans la notification de redressements, n'est pas le propriétaire de l'immeuble. Dans ce cadre, vous avez produit la copie enregistrée de l'acte notarié de cession entre les anciens propriétaires et vous-même.

Vous précisez, par ailleurs, avoir contesté les faits allégués dans la notification de redressements, notamment que l'immeuble n'a pas été mis en location à titre onéreux sur la période visée par la procédure de rappel de droits.

Vous faites remarquer que le service d'assiette n'a pas donné suite à ces observations mais s'est seulement limité à vous servir le 28 novembre 2018, soit huit (08) ans après la réponse, une signification de commandement tendant à saisie-vente établie au nom de madame __X__.

Vous en concluez qu'en abstenant de confirmer les redressements notifiés à __X__ et d'établir les titres de perception au nom de ce dernier, le Centre des services fiscaux de Rufisque-Bargny a violé le Code général des Impôts.

En même temps, vous en estimez qu'à défaut d'avoir établi une notification de redressements au nom de madame __X__ véritable propriétaire, ni une confirmation de ces redressements, encore moins des titres de perception en son encontre, le service d'assiette ne peut poursuivre le recouvrement entre les mains de cette dernière.

A titre supplétif, vous signalez des différences entre les années visées dans le dispositif de la notification de redressements (2007 et 2008) et celles figurant sur les tableaux de liquidation des droits (2008, 2009 et 2010). Vous estimez qu'il s'agit d'un vice devant aboutir à la décharge des droits dans la mesure où cette différence de mentions dans les années soumises à régularisation viole l'obligation légale pour l'administration de viser la période à régulariser conformément aux dispositions du Code général des Impôts.

Les termes de votre litige ont retenu toute mon attention et appellent de ma part les observations.

Je rappelle qu'en application des dispositions de l'article 961 de la loi n° 92-40 du 09 juillet 1992 portant Code général des Impôts (abrogé), « en cas de rejet total ou partiel des observations formulées par l'assujetti, l'Inspecteur des Impôts et des Domaines ayant procédé à l'établissement de la notification de redressements ou du procès-verbal, doit obligatoirement constater par écrit le désaccord total ou partiel qui subsiste. Il doit envoyer à l'assujetti, dans le délai de deux (02) mois pour compter de la date de réception des observations formulées par ce dernier, un écrit pour confirmer les redressements. Il doit aussi notifier, dans le même délai l'acceptation de ses observations.

Le défaut de confirmation dans le délai de deux (02) mois pour compter de la date de réception des observations formulées par le contribuable, équivaut à une acceptation tacite des observations de celui-ci ».

L'examen des pièces du dossier a permis de constater que, contrairement à vos allégations, le service d'assiette a bien établi la confirmation de redressements n° 000724/DGID/DI/CSFOS du 17 août 2010 dont vous ne démontrez pas le défaut de réception dans les délais.

Toutefois, l'analyse des éléments de procédure a permis de relever que ladite confirmation de redressements a été établie au nom de madame __X__ alors même que la notification était au nom de monsieur __X__.

En conséquence, il y a lieu de noter :

D'une part, aux termes des dispositions de l'article 961 susvisé, la confirmation de redressement doit être établie au nom de l'assujetti contre lequel la notification de redressements avait été établie. Le fait, en l'espèce, pour madame __X__ de répondre à une notification de redressement établie au nom de monsieur __X__, notamment pour signaler qu'elle est le véritable propriétaire, ne saurait autoriser le service d'assiette à confirmer des droits à son encontre alors même qu'elle n'a pas fait l'objet d'une procédure de notification de redressement ;

D'autre part, toute confirmation de redressement, à l'endroit d'un contribuable contre lequel aucune notification n'aura été établie au préalable, est nulle et de nuls effets. Elle ne peut

servir de base pour l'établissement de titres de perception ni fonder une action en recouvrement.

En définitive, sans qu'il n'y est besoin de donner suite à votre argument supplétif, je vous informe de l'annulation de la procédure de contrôle sur pièces initiée par le Centre des Services fiscaux de Rufisque-Bargny.

Je vous prie d'agréer, Madame, l'expression de ma parfaite considération.

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCF**
- **CSF Rufisque-Bargny**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique du contentieux qui oppose la société _____ à la Division du Contrôle de la Direction des grandes Entreprises (DGE) à l'issue de deux contrôles sur pièces.

Les points de désaccord qui subsistent sont afférents à des redressements opérés en matière de taxe sur les produits pétroliers.

Le service de contrôle de la DGE vous reproche, sur la base de renseignements obtenus auprès des sociétés de stockage d'hydrocarbures, d'avoir minoré les montants de la taxe sur les produits pétroliers exigibles au titre de la période allant de janvier 2016 à mars 2019.

Vous sollicitez l'admission en non-valeur des titres de perception émis sur la base de ces redressements au motif que les montants y réclamés font double emploi avec les sommes figurant sur vos déclarations déposées au niveau de mes services.

En retour et après examen de votre requête, je vous prie de noter les précisions ci-après :

A l'analyse de votre recours hiérarchique, je note que vous contestez les écarts relevés par le service de contrôle et sur lesquels les redressements sont opérés en affirmant avoir déclaré à date due les taxes exigibles sur toutes les opérations réalisées par votre société.

Sous ce rapport, il y a lieu de préciser que ces contestations sont relatives à des questions de fait et leur appréciation ne relève pas de ma compétence, conformément aux dispositions de l'article 707 du CGI.

Aussi, est-il utile de rappeler que les constats faits par les vérificateurs, qui sont des agents assermentés, font foi jusqu'à preuve du contraire.

Dès lors, je vous invite à produire devant le service de contrôle, dans un délai de huit (08) jours à compter de la réception de la présente correspondance, toutes les pièces justificatives qui établissent que les taxes exigibles sont acquittées par le biais des déclarations souscrites par vos soins.

A défaut, les redressements seront définitivement confirmés et les titres de perception mis en recouvrement.

Veillez croire, Monsieur le Gérant, à l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DGE (Division du Contrôle) ;**
- **DRSCF (Bureau de Pilotage du Contrôle fiscal)**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon arbitrage à propos du contentieux qui oppose la société ___1___ à la Division du Contrôle de la Direction des grandes Entreprises (DGE) suite à une vérification générale de comptabilité.

Le recours porte sur des rappels de droits en matière d'impôt sur les sociétés, de retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières, de taxe sur la valeur ajoutée pour compte et de contribution forfaitaire à la charge des employeurs.

Les termes du litige ont particulièrement retenu mon attention et en retour, je vous prie de bien vouloir noter les observations suivantes :

I- En matière d'Impôt sur les Sociétés (IS)

Le service de contrôle de la DGE vous reproche d'avoir versé des aides ramadan et de fin d'année à vos salariés sans procéder à la réintégration des charges y relatives.

Vous contestez le redressement en estimant que ces secours sont consentis exclusivement au profit du personnel pour lui permettre de supporter dans les meilleures conditions les dépenses du mois béni de ramadan pour les musulmans et celles des fêtes de fin d'année pour les chrétiens.

Au surplus, vous affirmez que ces dépenses concourent à la promotion d'un climat social favorable à l'activité de votre entreprise.

En réponse, je rappelle que les libéralités octroyées sous forme d'œuvres sociales consenties au profit du personnel déductible du bénéfice imposable sont limitativement énumérées par l'arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances n° 0012912 MEF/DGID du 31 juillet 2013.

Or, les dépenses visées ci-dessus engagées par votre entreprise au profit du personnel ne figurent pas sur la liste prévue par l'arrêté ministériel suscité.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont procédé à la réintégration de ces charges au résultat fiscal.

En conséquence, le redressement est confirmé.

II- En matière de retenue sur les revenus de valeurs mobilières (RVM)

Ce chef de redressement est la conséquence de l'application des dispositions de l'article 85-12 du CGI.

A cet égard, les droits qui vous sont réclamés sont confirmés compte tenu des précisions faites en matière d'impôt sur les sociétés.

III- En matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TVA/PC)

Ce chef de redressement résulte de l'imposition à la TVA pour compte des intérêts rémunérant le prêt consenti à votre entreprise par __2__.

Vous sollicitez l'abandon du redressement sur le fondement des dispositions de l'article 402 du CGI.

En retour, je vous rappelle que les dispositions de l'article 402 suscitée consacrent l'exonération à la taxe sur les activités financières (TAF) des intérêts sur prêts d'une durée d'au moins cinq (05) ans accordés à des entreprises de production de biens industriels, agricoles ou évoluant dans le secteur de la pêche ou du tourisme.

Ces dispositions sont applicables de manière exclusive à la TAF et ne peuvent être étendues aux opérations imposables en matière de TVA.

Aussi, je précise que la rémunération d'un prêt par le biais de versement d'intérêts constitue une prestation de services taxable à la TVA, en vertu des dispositions de l'article 352.2 du CGI.

Dès lors, lorsque le prestataire est établi à l'étranger, les dispositions de l'article 355 du CGI sont applicables à ces opérations.

En conséquence de ce que dessus, le redressement est confirmé.

IV- En matière de contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFCE)

Le service de contrôle vous reproche d'avoir minoré le montant de la CFCE exigible au titre des années 2016 et 2017.

Vous vous opposez au redressement au motif que les engagements de votre société en matière de création d'emplois ont été respectés quoique vous reconnaissiez que l'agrément d'exploitation n° 07938 a été délivré à votre société le 03 septembre 2019.

En réponse, je rappelle que l'agrément au code des investissements est un accord donné par l'autorité compétente, en l'occurrence le ministre en charge des Finances, et qui permet à une entreprise de bénéficier de certains avantages fiscaux liés à l'implantation et à l'exploitation. Il s'agit donc, d'un acte qui ne peut produire les effets juridiques y attachés qu'à la date de la signature.

Il s'ensuit que l'agrément obtenu au titre de l'année 2019 ne peut servir de fondement pour bénéficier d'une exonération à la CFCE sur des salaires versés au cours des exercices 2016 et 2017.

De ce qui précède, je vous informe que le redressement est confirmé.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DGE (Division du Contrôle) ;**
- **DRSCF (Bureau de Pilotage du Contrôle fiscal)**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits en matière d'impôt sur les sociétés (IS), de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), effectués par le service suite à l'exploitation des états récapitulatifs annuels de vos clients.

I- EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Le service vous a reproché de n'avoir pas soumis à l'impôt sur les sociétés, la totalité des rémunérations versées par vos clients en 2016.

Vous réfutez ces observations au moyen des arguments suivants :

D'abord, vous considérez que du fait des délais de paiement de 90 jours, il peut y avoir un décalage dans la comptabilisation des factures. Ainsi, une facture peut faire l'objet d'un règlement l'année suivante. Sur cette base, vous estimez que la simple exploitation d'états récapitulatifs de vos clients ne saurait fonder un redressement.

Ensuite, vous estimez, en premier lieu, que les bases retenues par les vérificateurs seraient exagérées au motif que les montants déclarés par vos clients sont mentionnés toutes taxes comprises. De même, une partie du chiffre d'affaires réalisé en janvier et février 2016 par __1__, personne physique, a été intégrée dans les produits de __2__, créée en mars 2016. Et en troisième lieu, vous me faites savoir que certaines factures réglées, certes entre vos mains, concernaient plutôt des prestations réalisées par __3__.

Enfin, vous me signalez que, dans le cadre de vos activités, vous êtes obligé de travailler avec certaines entités ne relevant pas du régime du réel et qui vous délivrent des factures ne respectant les conditions de forme. Ainsi, faisant une estimation de ces charges, vous sollicitez leur prise en compte dans la détermination de votre résultat fiscal.

En retour, concernant d'abord l'argument tiré du risque de décalage entre la facturation et le paiement, je remarque que votre société a été créée en 2016 alors que les régularisations ont été opérées la même année. Dès lors, tout décalage expliqué par le paiement de factures portant sur des prestations réalisées l'année précédente serait improbable. Par conséquent, cet argument ne peut être retenu dans le cas d'espèce.

Ensuite, s'agissant de votre demande de prise en compte des dépenses supportées sans justificatifs, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 8-II de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, le bénéfice est établi, entre autres conditions, sous déduction de toutes charges devant être effectives et être appuyées de justifications suffisantes.

A la lumière de ces dispositions, les charges admises en déduction s'entendent de celles pouvant être justifiées quant à leur effectivité mais aussi quant à leur montant.

Ainsi, le fait pour votre entité de commercer avec des structures ne lui délivrant pas de factures constitue une décision de gestion qui lui est opposable. Dès lors, vous n'êtes pas fondé à prétendre, par suite, que ces dépenses doivent être appréhendées comme des charges devant être admises en déduction.

En conséquence, les redressements entrepris de ce chef sont maintenus.

Enfin, pour ce qui est des montants réels des prestations réalisées par votre société, alors que les vérificateurs relèvent que votre entreprise en est le bénéficiaire pour la totalité, vous allez à l'opposé de ces derniers. Il apparaît donc que ce point du contentieux porte davantage sur des questions de fait que de droit.

Dans cet esprit, je vous invite à produire, sous huitaine, au service d'assiette, les éléments justificatifs de vos prétentions. Ces éléments feront l'objet d'un examen contradictoire, entre les vérificateurs et vous, afin d'identifier non seulement les bénéficiaires effectifs des sommes recoupées mais aussi leurs montants réels à soumettre à l'impôt sur les sociétés.

A défaut le service serait fondé à confirmer le redressement.

II- EN MATIERE DE RETENUE SUR LES REVENUS DES VALEURS MOBILIERES

Les redressements incidents à ceux confirmés en matière d'impôt sur les sociétés seront également maintenus en matière de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières.

III- EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Sur la base des écarts constatés à la suite des recoupements opérés, le service vous a réclamé la TVA due sur la partie du chiffre d'affaires non déclarée.

D'abord, vous me faites savoir que dans le cadre de vos activités, certaines dépenses supportées sont facturées par des entités ne relevant pas du régime du réel. Ainsi, faisant une estimation de ces dépenses, vous sollicitez la prise en compte de la TVA que vous auriez dû déduire.

Ensuite, vous estimez que les montants déclarés par vos clients sont mentionnés toutes taxes comprises.

De même, vous ajoutez qu'une partie du chiffre d'affaires réalisé par __1__, personne physique, en janvier et février 2016 a été prise en compte dans les produits de __2__, créée en mars 2016 ainsi que certaines opérations réalisées par __3__.

En réponse, s'agissant d'abord de la TVA censée être supportée, je vous précise que conformément aux dispositions de l'article 376 de la loi n° 2012-31 précitée, le droit à déduction ne peut s'exercer que si la TVA déductible figure sur les factures d'achat délivrées par leurs fournisseurs ou prestataires, à la condition que celles-ci, correctement libellées, comportent l'ensemble des mentions obligatoires prévues à l'article 447 de la même loi et soient délivrées par des assujettis soumis au réel.

Ces dispositions posent les conditions formelles d'exercice du droit à déduction qui veulent que la TVA ne soit déductible que si elle est mentionnée sur une facture.

Faute d'avoir rempli ces conditions, c'est donc à bon droit que les vérificateurs n'ont pas accédé à votre demande.

Par conséquent, le redressement envisagé doit donc être confirmé.

Ensuite, concernant les produits imputés à votre société mais dont les bénéficiaires effectifs seraient d'autres entités, comme déjà précisé plus haut, je vous demande de vous rapprocher des services d'assiette, sous huitaine, muni de tous les documents justifiant vos allégations.

Veillez agréer, Monsieur le Gérant, l'assurance de ma plus haute considération.

Ampliations :

- **DME**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur l'Associé Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client au Centre des Services fiscaux de Pikine-Guédiawaye.

Le litige découle d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle le service a procédé à des régularisations en matière d'impôt sur les sociétés, de retenues sur les revenus des valeurs mobilières, de taxe sur la valeur ajoutée et de taxe sur les boissons et liquides alcoolisés.

En effet, par lettre en date du 1er mars 2019, le service a porté à la connaissance de votre client les redressements opérés sur les éléments servant de base à la liquidation des impôts et taxes dus.

En l'absence de réponse de sa part dans les délais impartis, comme l'y oblige la loi fiscale, la confirmation de redressements a été établie pour acter votre acceptation tacite.

En réaction, sans entrer dans les considérations de fond, vous contestez les redressements opérés en estimant que l'administration n'a pas jugé utile de prendre en considération les éléments de réponse et de justification déposés après l'établissement de la confirmation de redressements.

En retour, je précise qu'aux termes des dispositions de l'article 611 du CGI, le contribuable peut, à la réception des documents et dans le délai de trente jours visés à l'article 607, accepter les redressements qui lui sont notifiés ou formuler des observations par courrier adressé au service des impôts ayant établi les redressements en y joignant, le cas échéant, les justificatifs. Le défaut de réponse dans le délai de trente jours susvisé équivaut à une acceptation du redressement.

De ces dispositions, il ressort que le contribuable est considéré comme ayant tacitement accepté les rectifications lorsqu'il ne fournit aucune réponse dans le délai de trente jours, éventuellement prorogé.

Or, à l'examen des éléments de procédure, je constate que non seulement votre client s'est abstenu de communiquer ses éléments de réponse dans les délais impartis, mais aussi, la seule correspondance adressée à l'administration fiscale est postérieure à la confirmation de

redressement alors même qu'aucune demande expresse de prorogation de délai n'été déposée.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs n'ont pas tenu compte de ses observations.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

Veuillez agréer, Monsieur l'Associé Gérant, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur l'Associé Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client au Centre des Services fiscaux de Pikine-Guédiawaye.

Le litige découle d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle le service a procédé à des régularisations en matière d'impôt sur les sociétés, de retenues sur les revenus de valeurs mobilières, de taxe sur la valeur ajoutée et de taxe sur les boissons et liquides alcoolisés.

En effet, par lettre en date du 1er mars 2019, le service a porté à la connaissance de votre client les redressements opérés sur les éléments servant de base à la liquidation des impôts et taxes dus.

En l'absence de réponse de sa part dans les délais impartis, comme lui y oblige la loi fiscale, la confirmation de redressements a été établie pour acter votre acceptation tacite.

En réaction, sans entrer dans les considérations de fond, vous contestez les redressements opérés en estimant que l'administration n'a pas jugé utile de prendre en considération les éléments de réponse et de justification déposés après l'établissement de la confirmation de redressements.

En retour, je précise qu'aux termes des dispositions de l'article 611 du CGI, le contribuable peut, à la réception des documents et dans le délai de trente jours visés à l'article 607, accepter les redressements qui lui sont notifiés ou formuler des observations par courrier adressé au service des impôts ayant établi les redressements en y joignant, le cas échéant, les justificatifs. Le défaut de réponse dans le délai de trente jours susvisé équivaut à une acceptation du redressement.

Il ressort de ces dispositions que le contribuable est considéré comme ayant tacitement accepté les rectifications lorsqu'il ne fournit aucune réponse dans le délai de trente jours, éventuellement prorogé.

Or, à l'examen des éléments de procédure, je constate que non seulement votre client s'est abstenu de communiquer ses éléments de réponse dans les délais impartis, mais aussi, la seule correspondance adressée à l'administration fiscale est postérieure à la confirmation de

redressement alors même qu'aucune demande expresse de prorogation de délai n'a été déposée.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs n'ont pas tenu compte de ses observations.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

Veuillez agréer, Monsieur l'Associé Gérant, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon arbitrage relativement au contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux (CSF) de Pikine de la Direction des Services fiscaux, au sujet d'une taxation d'office qui fait suite à un contrôle sur pièces.

Le service d'assiette vous reproche de vous être abstenu de déposer vos déclarations afférentes à l'impôt sur le revenu (IR), à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), aux droits d'enregistrement (DE) et à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TOM) au titre des exercices 2017 à 2019.

En réponse à la notification de taxation d'office adressée à vous, vous soutenez avoir déclaré l'IR et la TVA sur la période susvisée.

Par ailleurs, vous soulignez que le service d'assiette invoquait, comme motif de la procédure d'office, le défaut de déclaration alors que dans l'arrêté définitif de taxation d'office, celui-ci se fonde sur une minoration des loyers perçus pour confirmer les droits précédemment réclamés dans la notification.

En retour, je vous fais noter que votre requête a retenu toute mon attention et appelle de ma part les précisions suivantes.

Je constate, à l'analyse des pièces de la procédure, notamment votre réponse à la notification de taxation d'office, que vous avez effectivement déclaré l'IR et la TVA sur la période visée par la procédure d'office.



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : V/L n° 3853 du 14 décembre 2020

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon arbitrage relativement au contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux (CSF) de Pikine de la Direction des Services fiscaux, au sujet d'une taxation d'office qui fait suite à un contrôle sur pièces.

Le service d'assiette vous reproche de vous être abstenu de déposer vos déclarations afférentes à l'impôt sur le revenu (IR), à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), aux droits d'enregistrement (DE) et à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TOM) au titre des exercices 2017 à 2019.

En réponse à la notification de taxation d'office adressée à vous, vous soutenez avoir déclaré l'IR et la TVA sur la période susvisée.

Par ailleurs, vous soulignez que le service d'assiette invoquait, comme motif de la procédure d'office, le défaut de déclaration alors que dans l'arrêté définitif de taxation d'office, celui-ci se fonde sur une minoration des loyers perçus pour confirmer les droits précédemment réclamés dans la notification.

En retour, je vous fais noter que votre requête a retenu toute mon attention et appelle de ma part les précisions suivantes.

Je constate, à l'analyse des pièces de la procédure, notamment votre réponse à la notification de taxation d'office, que vous avez effectivement déclaré l'IR et la TVA sur la période visée par la procédure d'office.

A cet effet, les redressements y afférents sont annulés dans la mesure où la loi n'autorise pas au service d'assiette un changement de motif de droit lors d'une confirmation de redressement ou d'un arrêté définitif de taxation d'office. En l'espèce, le service devait annuler le redressement et procéder à une substitution de base légale, conformément aux dispositions de l'article 621 du CGI.

Toutefois, concernant les DE et la TOM, il ressort des pièces jointes à votre recours que vous n'avez pas satisfait à vos obligations déclaratives sur la période visée par la régularisation opérée par le service d'assiette.

En conséquence, les redressements y relatifs sont confirmés.

Veillez croire, Monsieur le Gérant, à l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DRSCF (Bureau de Pilotage du Contrôle fiscal) ;**
- **DSF (CSF Pikine)**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA dont bénéficie votre société en sa qualité de sous-traitant de la société _____, co-titulaire d'un contrat de recherche et de partage de production signé avec l'Etat du Sénégal en date du 15 juillet 2004.

Vous précisez que votre société a signé le 1er mai 2020 un acte d'adhésion pour prendre part au Contrat Initial conclu le 16 décembre 2018 entre l'entreprise susnommée et plusieurs sociétés parapétrolières en relation avec le champ pétrolier de Sangomar. Ce Contrat initial prévoit que les sociétés parapétrolières fourniront à _____ des services d'ingénierie, de construction et d'installation.

En particulier, votre société a en charge la fabrication et l'installation de structures sous-marines au Sénégal. Vous en inférez que votre société bénéficie des droits et est soumise aux obligations stipulées dans le Contrat Initial lequel prévoit des exonérations sous le fondement de l'article 361-25° du Code général des impôts.

En retour, je vous fais noter qu'en application des dispositions de l'article 361-25° de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée « les importation, livraisons et prestations réalisées au profit de titulaires d'une autorisation de prospection ou d'exploration d'hydrocarbures ou d'un permis de recherche de substances minérales ou pétrolières et de leurs sous-traitants reconnus comme tels, pendant toute la durée de validité du permis ou de l'autorisation et de leurs renouvellements et pendant la phase de développement Cette exonération ne porte que sur les activités directement liées aux opérations pétrolières telles que définies dans le Code pétrolier ».

Au regard de ces dispositions et de l'analyse des documents joints à votre demande, je vous informe que vos opérations exécutées dans le cadre du contrat de sous-traitance vous liant avec _____ et portant sur les activités directement liées aux opérations pétrolières au sens du Code pétrolier sont exonérées de TVA.

Enfin, je vous rappelle que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par la note de service n° 188/MFB/DGID du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de

TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note circulaire n° 0000155/MEF/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Je vous invite à vous y conformer.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur de Projet _____,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Bureau de Contrôle spécialisé n° 03 de la Direction des grandes Entreprises (DGE) à l'issue de la vérification générale de comptabilité dont votre société a fait l'objet.

Le service de contrôle vous reproche d'avoir imputé la TVA relative au chiffre d'affaires faisant l'objet de prise en charge par l'Etat du Sénégal alors que les chèques émis sur le Trésor communément appelés « chèques DDI » ne sont pas encore délivrés par la Direction de l'Ordonnancement des Dépenses publiques de la Direction générale du Budget.

En réponse, vous soulevez essentiellement deux arguments pour réfuter le redressement opéré par les vérificateurs.

D'abord, vous prétendez que l'Administration accuse du retard dans la distribution des chèques DDI et que vous aviez soulevé auprès des autorités de la DGID les difficultés qui pourraient résulter, en matière d'obligations fiscales, de l'absence de concomitance entre le paiement d'un décompte et la remise du chèque trésor y afférent.

Aussi, vous soutenez que l'entreprise _____ est en situation créditrice et que le Trésor public n'a subi aucun préjudice même si le rejet de la déduction afférente aux chèques DDI est maintenu.

Au surplus, vous affirmez que ce chef de redressement a déjà été abandonné par d'autres services pour les mêmes raisons soutenues ci-avant par vous et que les décisions ou prises de position de fonctionnaires de l'Administration fiscale lient celle-ci.

En retour, je vous fais noter que votre requête a retenu toute mon attention et appelle de ma part les précisions suivantes.

Je rappelle que le régime fiscal, en matière de TVA, applicable aux marchés financés de l'extérieur régis par la circulaire n° 05932/MEF/DGID du 14 septembre 1987 est similaire à celui prévu pour le régime du précompte. Il en résulte que le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée due sur ces opérations est constitué par l'encaissement du prix.

Dès lors, la TVA y relative doit être déclarée à date échue, conformément aux dispositions des articles 362 et 363 du CGI.

A défaut, les vérificateurs sont fondés à réclamer les droits compromis dans la mesure où votre entreprise ne peut légalement imputer la TVA sans pour autant joindre à sa déclaration les quittances des chèques du trésor émis.

Par ailleurs, je précise que les positions opposables à l'Administration des impôts sont celles découlant d'interprétations formelles à travers les circulaires, instructions ou réponses publiées du ministre en charge des Finances ou de toute autorité ayant reçu délégation dans cette matière, en application des dispositions de l'article 601 du CGI.

Toutefois, compte tenu des moyens d'investigations légaux mis à la disposition de l'Administration fiscale en matière de vérification de comptabilité, il est de principe que les opérations matérielles de contrôle soient instruites à charge et à décharge.

A cet effet, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, de la Division du Contrôle de la DGE muni de tous les justificatifs qui démontrent que votre situation fiscale est créditrice afin que ledit service puisse en tenir compte dans la détermination des droits dus, le cas échéant.

Veuillez croire, Monsieur le Directeur de Projet _____, à l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DGE (Division du Contrôle)**
- **DRSCF (Bureau de Pilotage du Contrôle fiscal)**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Madame le Président Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes Entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés (IS), de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/RVM), de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de retenue à la source sur les traitements et salaires (RAS/SALAIRE), de retenue à la source sur les sommes versées aux tiers (RAS/TIERS), de contribution économique locale (CEL) et de droits d'enregistrement (DE).

1. En matière d'impôt sur les sociétés

Dans le cadre des opérations matérielles de vérification, le service d'assiette a relevé la comptabilisation d'annulations de produits alors que toutes les pièces justificatives requises n'ont pas été produites.

Dès lors, sur le fondement de l'article 8 du CGI, le service a-t-il estimé que ces annulations de produits non justifiées devaient être analysées comme une minoration de produits.

Non sans contester le principe du redressement, vous mettez en exergue le caractère exagéré des régularisations opérées en ce sens que tous les justificatifs nécessaires ont été présentés. A l'appui de vos propos vous avez joint un tableau récapitulatif des droits considérés comme étant réellement dus.

En retour, je rappelle que, dans le cadre du contrôle sur place, le principe est que le service vérificateur recourt aux éléments figurant dans la comptabilité du contribuable pour établir sa situation fiscale réelle. A charge pour ce dernier d'apporter tous les éléments de réponse nécessaires pouvant remettre en cause les constations du vérificateur.

Or, à l'analyse des éléments de procédures, je note que le principal point d'achoppement porte sur la validité des justificatifs fournis qui est une question ne relevant pas de ma compétence.

C'est pourquoi, pour un règlement définitif de ce point, vous voudrez bien vous présenter, dans un délai de huit (08) jours à compter de la réception de la présente, auprès du service d'assiette avec les justificatifs des exagérations alléguées.

A défaut, les droits, objet de la confirmation seront définitivement dus.

2. En matière de retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières

Sur le fondement des dispositions de l'article 85 du CGI, les vérificateurs ont soumis à l'impôt de distribution les versements de dividendes opérés en 2017 et 2018.

Vous réfutez cette position en considérant que les montants en cause ont fait l'objet d'une augmentation de capital par incorporation des réserves. Ainsi, si vos observations pour l'exercice 2017 ont été favorablement accueillies, le service a néanmoins maintenu sa position pour les régularisations opérées en 2018.

Toujours dans la même rubrique, il vous a été également reproché, suite à l'analyse des comptes courants associés, que votre société a consenti des avances de sommes au profit des associés. Et, invoquant toujours les dispositions de l'article 85 du CGI, les vérificateurs ont appréhendés lesdites sommes à l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

Allant à l'opposé du service vérificateur, vous exposez que ces montants représentent des remboursements de compte courants au vu des sommes mises à la disposition de votre société par les associés.

En retour, je précise que les dispositions de l'article 85 du CGI considèrent comme revenus distribués tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital ainsi que toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés directement ou par des personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes.

Or, à l'analyse des éléments de procédure, il est clairement établi la mise à la disposition de sommes au profit de certains associés ainsi que les distributions de dividendes. C'est donc, à bon droit, que le redressement est maintenu.

Par conséquent, les régularisations opérées sur la base de ce chef de redressement sont confirmées.

3. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Il vous a été reproché le défaut de reversement de la TVA due au 31 décembre 2016 ainsi que le défaut de déclaration à la TVA au titre des exercices 2016 à 2019, des livraisons de biens et prestations de service effectuées par votre entreprise.

En réponse, vous avez fourni un tableau récapitulatif des droits estimés dus pour justifier de l'exagération des droits réclamés

En retour, je remarque d'emblée que tous les justificatifs nécessaires à l'appui de vos prétentions n'ont pas été produits. Sur cette base, les vérificateurs étaient fondés à maintenir leur position.

Toutefois, comme déjà évoqué supra, ce point du contentieux portant davantage sur des questions de fait plutôt que de droit, un réexamen des éléments justificatifs fournis devra être effectué.

Je vous invite, dès lors, à produire, sous huitaine, justifications de vos prétentions afin de déterminer, avec les vérificateurs, le montant de la TVA réellement due par votre entreprise.

4. En matière de taxe sur la valeur ajoutée précomptée

Au titre des exercices soumis à vérification, le service de contrôle vous a reproché le défaut de précompte de la TVA sur les paiements effectués au profit de vos fournisseurs, en contravention des dispositions de l'article 372 du CGI.

Vous rejetez les régularisations en estimant n'avoir jamais comptabilisé de TVA précomptée. Aussi, vous estimez bénéficier d'une lettre d'exonération émanant du Ministre, en date du 03 avril 2019. Laquelle lettre, faut-il le souligner, n'a pas été administrée.

En retour, il est important de préciser que conformément aux dispositions de l'article 372 précité, il vous est fait obligation de soumettre au régime du précompte les opérations faisant l'objet de tout contrat payé, à l'exception de celles qui en sont expressément exclues.

Cependant, le compte 401 « fournisseurs et comptes rattachés » enregistrant également des opérations non soumises au précompte, un retraitement devra nécessairement être effectué pour les dissocier de celles soumises audit régime.

Par conséquent, je vous invite à vous rapprocher du service vérificateur dans un délai de huit (08) jours muni de tous les documents de nature à étayer vos allégations. A défaut, les droits réclamés seront maintenus

5. En matière de retenue à la source sur salaires

Le service vérificateur a relevé le défaut de reversement des impôts et taxes retenus sur les traitements et salaires et enregistrés dans les comptes « 447 100 » et « 447 200 ».

Vous réfutez les régularisations en me faisant savoir que la situation retenue par les vérificateurs est différente de la réalité car, pour la période concernée, tous les salaires n'ont pas été effectivement payés.

En retour, il faut de prime abord vous signaler que le grief retenu en votre rencontre par le service vérificateur porte sur le défaut de reversement des impôts et taxes collectés et non sur une absence de retenue. Sur cette base, l'argument tiré du non-paiement de la totalité des salaires devient inopérant en ce sens les redressements découlent d'informations tirées de votre comptabilité et qui font foi contre vous.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

6. En matière de retenue à la source sur les sommes versées aux tiers

Suite à l'examen des comptes « 447 SOO impôt sur le revenu des tiers », il a été relevé le défaut de reversement des impôts collectés sur les sommes versées à des tiers. Une carence constatée par deux procès-verbaux.

En réponse, comme en matière de retenue à la source sur les salaires, vous mettez en avant l'absence de paiement effectif au profit des prestataires.

Sur ce point, je vous renvoie aux observations développées ci-dessus en matière de retenue à la source sur les salaires.

En conséquence, les redressements y afférents sont confirmés.

7. En matière de contribution économique locale

Les vérificateurs, à l'appui des dispositions des articles 329 et suivants du Code général des impôts (CGI), estiment que votre société est passible de la contribution économique locale alors qu'aucune déclaration d'impôt n'a été mise à leur disposition.

Ainsi, sur la base des renseignements figurant dans votre comptabilité, il vous a été réclamé ladite contribution.

Dans vos réponses, sans pour autant entrer dans le fond, vous rejetez les montants retenus par les vérificateurs en y joignant simplement un tableau récapitulatif des droits supposés être dus.

En retour, je note que l'examen des éléments de procédure permet de constater que les droits qui vous sont réclamés le sont sur la base des éléments d'imposition tels qu'ils découlent des informations inscrites en comptabilité.

Par conséquent, en l'absence de justificatifs suffisants corroborant vos prétentions, la simple production de tableau récapitulatif des droits dus ne saurait valoir décharge des droits réclamés.

C'est donc à bon droit que le redressement a été opéré.

8. En matière de droit d'enregistrement

Les vérificateurs ont régularisé le défaut de présentation, des contrats de bail durant la période vérifiée ainsi que durant l'exercice 2017.

à la formalité de l'enregistrement, l'augmentation de capital réalisée

Vous rejetez les redressements opérés en réfutant, tout simplement, les droits confirmés.

En retour, je rappelle que les dispositions combinées des articles 464 et 472 soumettent, au droit d'enregistrement, les mutations de jouissance d'immeubles ainsi que les augmentations de capital. Or, je remarque que vous n'avez toujours pas fourni les justificatifs attestant de l'accomplissement des formalités d'enregistrement.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont régularisé ce manquement en l'absence de justificatifs fournis.

Toutefois, pour un règlement définitif de point, je vous demande de vous rapprocher du service d'assiette, sous huitaine, muni de tous les documents justifiant que vous avez effectivement accompli les formalités susvisées.

Ampliation :

- DGE



Le Directeur général

Objet : votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de demande d'arbitrage, du contentieux vous opposant à la Direction des moyennes Entreprises (DME) au terme de la vérification de comptabilité de votre société au titre des années 2015 à 2017.

Les points de désaccord qui subsistent à l'issue de la procédure contradictoire sont relatifs à l'impôt sur les sociétés (IS) et à la retenue sur les revenus de valeurs mobilières (RVM).

Après examen des termes du litige, je vous prie de noter, ci-après, mes précisions relatives à ces différends.

1. Vice de procédure

Vous soutenez qu'au terme de la procédure de contrôle, le service vous avez envoyé la notification de redressements n° 000183/DGID/DME/DK1/BCF du 20 mai 2019 qui ne comportait ni la mention de la « possibilité, pour le contribuable, de se faire assister par un ou deux conseils de son choix », ni celle « informant le contribuable de son délai de réponse ».

Vous rappelez avoir soulevé ce vice devant le service de contrôle qui y a fait droit en prononçant la décharge des pénalités légales dans sa lettre n° 1085/MEFP/DGID/DME/-DK1 du 23 juillet 2019. Vous en concluez qu'il s'agit en l'espèce d'un vice devant donner lieu à l'annulation de la procédure.

Après l'analyse des termes du contentieux, je vous fais noter qu'en application des dispositions de l'article 603 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI), modifiée, le défaut de mention, sur la notification de redressements adressée au contribuable, de la faculté de se faire assister d'un ou de deux conseils de son choix ainsi que l'absence d'information sur le délai de réponse dont il dispose constituent des irrégularités entraînant la décharge des pénalités et non des droits dus en principal et des intérêts de retard.

Dès lors, la procédure n'est pas entachée d'irrégularité entraînant sa nullité absolue.

Je note toutefois qu'en reprenant la procédure de redressements à travers la notification n° 000419/DGID/DME/DK1/BCF du 25 juillet 2019 (.....) reprend les mêmes griefs et pour des

montants identiques que ceux figurant dans la première notification de redressements, le service vérificateur a maintenu les pénalités légales, contrairement aux prescriptions des points a) et b) du 1. de l'article 603 précité. Au demeurant, la nouvelle notification de redressements est entachée de la même irrégularité en ce qu'elle ne mentionne ni la faculté pour le contribuable de se faire assister par un ou deux conseils de son choix, ni le délai de réponse dont il dispose.

En conséquence, et sous réserve des précisions de fond ci-après, il y a lieu de prononcer l'annulation des pénalités légales arrêtées dans la seconde notification de redressements n° 1085/MEFP/DGID/DME/-DK1 du 23 juillet 2019).

2. Contestations de fond

Le désaccord résulte du fait que les vérificateurs, pour déterminer les bénéfices soumis à l'IS au titre de la période contrôlée, ont rattaché à votre société la totalité du chiffre d'affaires réalisé sur le territoire sénégalais par __1__, filiale du groupe __2__ basée à Washington.

En effet, après l'exploitation du contrat de commission inter-sociétés liant __1__ à __3__ et l'examen de la nature des prestations effectivement exécutées par cette dernière au profit des clients de __1__ pour son compte, les vérificateurs estiment que l'exécution par __3__ de l'intégralité des responsabilités contractuelles de __1__ vis-à-vis de ses clients sénégalais confère aux revenus encaissés par __1__ le caractère de bénéfices d'une entreprise exploitée au Sénégal.

Pour fonder cette position, le service de contrôle estime que les critères de permanence de l'activité et de l'autonomie propre, nécessaires pour être appréhendée comme une entreprise exploitée au Sénégal, sont réunis. Au surplus, le service de contrôle invoque la signature de plusieurs contrats pluriannuels renouvelables sur la période.

Vous constatez le bien-fondé de cette position en soulevant plusieurs points.

En premier lieu, vous considérez qu'il y a une contradiction dans la démarche du service de contrôle qui, d'une part, reconnaît à __3__ des revenus de commissions sur les services marketing rendus à __1__ et, d'autre part, lui rattache dans le même temps les ventes réalisées par cette dernière au Sénégal pour des licences dont elle est seule détentrice des droits.

Vous en déduisez qu'en reconnaissant à __3__ des revenus imposables à l'IS découlant de la rémunération du contrat de commission en vertu duquel elle assure des conseils de marketing et de support pour le compte de __1__, les vérificateurs ne peuvent, en sus desdits revenus, réclamer l'imposition à l'IS, entre les mains de la même entité, les produits des ventes réalisées au Sénégal par une autre entité, en l'espèce __1__, société ne disposant au Sénégal d'aucune exploitation.

En deuxième lieu, vous estimez que __3__ est une entité indépendante dont le capital est détenu en totalité par __2__ sis aux Etats Unis. Vous précisez qu'elle n'est pas un représentant permanent de __1__ au Sénégal avec qui elle n'entretient aucun lien de rattachement juridique ou capitalistique. Vous en concluez que cette indépendance entre les deux entités

n'a jamais été remise en cause au cours de la procédure et que les vérificateurs n'ont pas démontré le contraire.

En troisième lieu, vous réfutez la qualification de marché fractionné retenue par les vérificateurs qui leur a permis de considérer l'intégralité des revenus tirés dudit marché comme des bénéfices imposables au Sénégal entre les mains de __3__.

En quatrième lieu, vous signalez que __3__ n'est pas partie aux contrats liant __1__ à ses clients. Son rôle se limite à la réalisation de prestations de services pour le compte de __1__ dont les engagements contractuels ne peuvent lier __3__ et vice-versa. Au surplus, cette dernière ne peut être recherchée en responsabilité pour les activités que __1__ pourrait avoir au Sénégal.

En dernier lieu, vous rappelez que __3__ ne procède à aucun achat, n'effectue aucune vente et ne réalise pas de prestations de services au profit des clients de __1__.

En conséquence de votre argumentaire, vous considérez comme inopérant le rattachement effectué par les vérificateurs de la totalité du chiffre d'affaires réalisé par la société __1__ à __3__.

En retour, après examen des termes du litige, je vous prie de noter ce qui suit.

En application des dispositions de l'article 3 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 modifiée portant Code général des Impôts (CGI), « l'impôt sur les sociétés est dû à raison des bénéfices provenant des entreprises exploitées au Sénégal ».

Pour rappel, l'exploitation d'une entreprise s'entend de l'exercice habituel d'une activité qui peut soit s'effectuer dans le cadre d'un établissement (c'est-à-dire d'une installation matérielle autonome présentant une certaine permanence), soit résulter de la réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet, soit être réalisée par l'intermédiaire de représentant n'ayant pas de personnalité indépendante. Dès lors, il y a lieu d'apprécier, au regard de chacun de ces critères, l'existence ou non d'une entreprise exploitée au Sénégal.

S'agissant de la condition d'exercice habituel d'une activité, il est admis que celle-ci est notamment remplie par l'existence d'un organisme professionnel, dont l'installation présente une certaine permanence et qui possède une autonomie propre.

Dans le cas d'espèce, il revenait au service de contrôle d'établir que la société __1__ dispose d'un établissement stable au Sénégal, soit à travers l'existence d'une installation matérielle autonome présentant une permanence susceptible d'être qualifiée d'entreprise exploitée au Sénégal, soit par le biais d'opérations qu'elle effectue et qui correspondraient à un cycle commercial complet, soit par l'intermédiaire d'un représentant n'ayant pas de personnalité professionnelle indépendante vis à vis d'elle et disposant de pouvoirs.

C'est seulement dans cette occurrence que les revenus que tire l'entité __1__ de l'exécution de contrats la liant à des clients établis au Sénégal pourraient revêtir le caractère de bénéfices d'une entreprise exploitée au Sénégal et soumis à l'impôt sur les sociétés, entre ses mains, conformément aux dispositions de l'article 4 du Code général des Impôts.

Par conséquent, les redressements opérés à l'encontre de votre société en matière d'IS sont annulés, de même que ceux portant sur les revenus de valeurs mobilières tirés des réintégrations effectuées sur le bénéfice imposable.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Gérant, l'expression de ma parfaite considération.

Ampliations :

- DME ;
- DRSCF.



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur le Président Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes Entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière de retenue à la source sur les traitements et salaires (RAS/SALAIRE) et en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1. En matière de retenue à la source sur salaires

Les vérificateurs ont relevé que les retenues d'impôts ont été opérées sur la base de revenus annuels pour les employés arrivés ou ayant quitté la société en cours d'année. Or, ils estiment qu'un tel procédé n'est valable que pour les salariés ayant fait douze (12) mois dans la société. Ce qui signifie que, pour tous les autres, il convenait d'appliquer le barème mensuel puisque votre société n'avait pas la maîtrise de leur situation fiscale avant l'embauche ou après le départ. Et, c'est seulement, en fin d'année, lorsque le salarié estimera être surimposé, qu'il pourra introduire une demande de remboursement.

Vous réfutez les régularisations en considérant qu'elles sont contraires aux dispositions du Code général des impôts.

Au soutien de vos arguments, vous invoquez les dispositions de l'article 187 du CGI, qui précisent que les traitements et salaires de même source ou de source différente et dont le contribuable a disposé pendant une année déterminée sont totalisés à l'expiration de la même année.

En retour, je rappelle qu'en matière de retenue à la source, les dispositions de l'article 187 du CGI précisent que les traitements et salaires de même source ou de source différente et dont le contribuable a disposé pendant une année déterminée sont totalisés à l'expiration de la même année. Si le montant des retenues supportées est supérieur à l'impôt effectivement dû au titre de l'année, il peut être accordé le remboursement du trop-perçu.

De ces dispositions, il faut comprendre que pour le cas spécifique de salariés arrivés ou partis en cours d'année et qui ne quittent pas le Sénégal, les retenues effectuées par l'employeur

doivent se faire sur la base des salaires mensuels durant le temps de présence en entreprise et ne peuvent faire l'objet d'extrapolation en considérant le revenu versé à l'employé comme un revenu annuel. Et si de cette liquidation le montant des retenues supportées est supérieur à l'impôt effectivement dû au titre de l'année, le salarié peut obtenir lui-même, par voie de réclamation, le remboursement du trop-perçu.

Il en découle que votre société n'était pas fondée à considérer les salaires versés durant ces périodes comme étant le revenu annuel des bénéficiaires.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

2. En matière de taxe sur la valeur ajoutée TVA sur les dépôts à terme

La mission de contrôle a relevé que vous n'avez pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée, les intérêts des dépôts à terme comptabilisés.

Vous contestez les redressements entrepris sous ce chef au motif que ces intérêts relèvent d'opérations financières exonérées de TVA conformément à l'article 361 du CGI. Vous en concluez que ces opérations sont plutôt passibles de la taxe sur les activités financières.

En retour, il convient de vous faire remarquer que conformément aux dispositions des articles 352 et 354 du CGI, les intérêts servis par les banques aux déposants sont imposables à la taxe sur la valeur ajoutée. Toutefois, ces intérêts étant réputés libellés toutes taxes comprises, un retraitement devra nécessairement être effectué pour dissocier le montant de la taxe du principal.

Par conséquent, sous réserve des corrections à apporter sur la base, les redressements sont confirmés.

TVA sur les pourboires

Il vous a été reproché le défaut d'application de la TVA sur les pourboires alors que leur modalité de comptabilisation a révélé que la totalité de ces gratuités n'était pas octroyée aux salariés mais plutôt qu'une partie revenait au casino. Le service, dès lors, a estimé que les produits encaissés ne peuvent pas être considérés comme des pourboires dès l'instant où ils ne respectent pas les conditions d'admission en franchise de TVA à savoir être entièrement et exclusivement reversés au personnel en contact avec la clientèle.

Une partie des sommes restant acquise à l'employeur, le qualificatif de pourboires vous a été refusé.

Vous contestez cette position en faisant savoir que cette répartition découle des dispositions de l'article 16 du décret n° 67- 639 du 13 avril 1967 qui aménagent la faculté de fixer librement les modalités du partage entre l'employeur et les employés.

Vous ajoutez que la réclamation de la TVA par les vérificateurs équivaldrait à une double taxation en ce sens que la partie revenant au personnel est soumise à l'impôt sur le revenu alors que celle attribuée au casino a été intégrée dans son chiffre d'affaires et déclarée à l'IS et à la TVA.

En retour, je signale que la base d'imposition à la TVA définie à l'article 364 du CGI englobe tous les compléments de prix que le client acquitte à des divers titres, y compris même les sommes consenties à des personnes autres que le fournisseur lui-même, dès lors qu'ils se rattachent à la prestation ou à la livraison de bien.

Le système du pourboire n'échappe pas à ces règles en ce sens que lorsqu'ils sont obligatoires, les pourboires doivent suivre le même régime juridique que les opérations auxquelles ils se rapportent. Par contre, lorsque le pourboire est laissé à l'appréciation de la clientèle, il revêt plutôt le caractère de gratification et donc non soumis à la TVA.

Or à l'analyse, je remarque que les vérificateurs n'ont pas suffisamment établi que les pourboires revenant au personnel ne correspondaient en réalité à un complément de prix réclamés aux consommateurs et leur sont obligatoirement facturés.

Ainsi en se limitant à relever seulement que ces pourboires ne bénéficient pas exclusivement au personnel, sans pour autant remettre en cause leur caractère de gratification, les vérificateurs n'ont pas suffisamment motivé leur démarche.

Par conséquent, le redressement est annulé.

TVA sur les jetons ou recharges de cartes

Le service a constaté, qu'en échange d'une somme d'argent, vous octroyez des jetons ou cartes de recharge correspondant à des volumes de jeux accordés aux clients. Ce qui permet aux clients de bénéficier d'un service représenté par l'accès à la salle de jeux, taxable à la TVA.

Or, il a été relevé que seuls sont déclarés à la TVA, non pas les montants des mises consommées sur les cartes de jeux mais plutôt les bénéfices réalisés sur les différentes machines à sous après défalcation des pertes. Un procédé qui a été analysé comme une minoration du chiffre d'affaires à déclarer à la TVA.

Vous réfutez la position du service en précisant que les sommes déposées à l'entrée des salles de jeux en contrepartie de la remise d'une carte de même montant ne peuvent être considérées comme une mise. Il s'agit d'un simple dépôt soumis aux aléas du remboursement en cas d'utilisation partielle ou de non utilisation.

Ainsi, vous estimez que seule doit être comptée dans le chiffre d'affaires, la décote appliquée sur le dépôt en cas d'utilisation partielle ou de non utilisation de la carte, ainsi que les montants effectivement consommés.

En retour, je remarque à titre liminaire que contrairement à ce que vous semblez affirmer, le service vérificateur n'a pas recherché en paiement de la TVA le montant brut des jetons ou des cartes de recharges. Au contraire le grief retenu en votre encontre porte plutôt sur le fait que vous avez exclusivement appliqué la TVA sur les bénéfices réalisés sur les différentes machines et non pas sur les mises effectivement consommées.

Or, je rappelle que les dispositions de l'article 364 du CGI précisent que la base d'imposition à la TVA, pour les livraisons de biens et les prestations de services est constituée par la

contrepartie reçue ou à recevoir par le prestataire ainsi que de toutes les sommes exigées en sus quelle que soit leur dénomination.

Toutefois, pour le cas particulier des casinos une analyse fine doit être faite pour départir les montants effectivement consommés et ceux remboursés.

En effet, lorsque ces sommes sont définitivement acquises pour le casino, soit parce que consommées, soit parce qu'une décote a été appliquée pour cause de désistement total ou partiel du client, ces dernières doivent s'analyser comme chiffre d'affaires à soumettre à la TVA. Par contre, lorsqu'elles constituent simplement une condition préalable et nécessaire à la participation et qu'elles ont fait l'objet d'un remboursement effectif, elles ne sauraient être recherchées en paiement de la TVA.

Dès lors, même si vous qualifiez le versement initial de dépôt, le service vérificateur était fondé à examiner, en fonction des circonstances de fait, si ces montants ne correspondaient pas à un chiffre d'affaires. Un examen qu'ils n'ont pas pu effectuer malgré leurs requêtes.

C'est pourquoi, pour un traitement définitif de ce point, je vous invite, sous huitaine, à vous rapprocher du service vérificateur, muni de tous les documents permettant d'asseoir les bases réelles.

Le défaut de production de ces éléments engage le service à maintenir sa position.

Veuillez agréer, Monsieur le Président Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliation :

- DGE



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur le Directeur Associé,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre cliente au Centre des moyennes entreprises de Dakar 2.

Les points de désaccord portent sur l'application d'une amende pour défaut de visa en exonération et pour visa au-delà de l'année de facturation, constatés dans le cadre d'une demande de restitution.

1- Amende pour défaut de visa

Sur le fondement des dispositions de l'article 669 du CGI, le service d'assiette vous a appliqué une amende pour défaut de visa en exonération de TVA des factures adressées à vos clients.

Vous contestez la verbalisation effectuée au motif que les factures ont été effectivement soumises à la formalité. Dès lors aucune sanction ne devrait être appliquée en ce sens que votre mandataire a transmis les factures concernées aux clients, dès leur émission, pour l'accomplissement de la formalité. Vous invoquez, à ce propos, les dispositions de la note circulaire n° 155 du 30 juin 2008 qui accorde une tolérance lorsque la facture a été présentée à la formalité du visa par le client avant la fin de l'année du fait générateur.

En retour, sur l'applicabilité de la circulaire invoquée, je rappelle que, conformément aux dispositions de l'article 721 du CGI, sont rapportées toutes dispositions réglementaires antérieures contraires à la présente loi émanant des autorités administratives ou fiscales, notamment celles contenues dans les circulaires :

Il faudra donc relever que le régime juridique des sanctions pour défaut de visa en exonération ne devra s'appliquer qu'à l'aune des dispositions de l'article 669 du code précité. Et aux termes du point 1 dudit article, le défaut de visa en exonération d'une facture, constaté soit au cours d'un contrôle, soit dans le cadre de demande de restitution de taxe introduite par un contribuable, donne lieu à une amende égale à 5% du montant de la taxe exonérée due sur chaque facture non soumise à cette formalité.

A la lumière de cette disposition, il faut noter que c'est la formalité du visa qui octroie l'exonération et non pas la demande de visa encore moins la transmission des factures à vos fournisseurs.

Or, à l'examen des éléments fournis, je relève que, les factures ont été visées en exonération bien après le dépôt de votre demande et l'établissement du procès-verbal du service. Ce qui constitue une infraction passible des sanctions prévues à l'article 669.

En conséquence, l'amende retenue pour défaut de visa doit être maintenue.

2- Amende pour demande de visa au-delà de l'année de facturation

Le service vous a reproché d'avoir introduit une demande de visa au-delà de l'année de facturation. En effet, se basant toujours sur les dispositions de l'article 669 du CGI, il considère que la demande de visa introduite spontanément au-delà de l'année de facturation, donne lieu à l'amende prévue.

Rejetant la position du service d'assiette, vous considérez que cet article vise expressément la date d'introduction de la demande de visa, qui est, d'ailleurs effectuée par le client bénéficiaire de l'exonération.

Vous estimez, à cet effet, que le service n'indique pas la date d'introduction de la demande en visa mais se fonde plutôt sur la date d'approbation du visa pour conclure que la demande a été faite au-delà de l'année de facturation.

En retour, je rappelle qu'en vertu des dispositions de l'article 669-1 du CGI, la demande de visa en exonération de TVA, spontanément introduite au-delà de l'année de facturation, donne lieu à une amende à 5% du montant de la taxe exonérée.

Or, à l'analyse des pièces du dossier, je constate que vous n'avez pas établi que la présentation des factures à la formalité du visa s'est faite au cours de l'année de facturation.

C'est donc à bon droit que le service vous a réclamé l'amende due sur ces factures.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Associé, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliation :

- **DME**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client à la Division de la gestion et des services aux contribuables de la Direction des grandes entreprises, dans le cadre d'une taxation d'office.

En effet, sur le fondement des dispositions de l'item 12 de l'article 85 du CGI, le service d'assiette vous a réclamé l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières sur les réintégrations de charges non déductibles, au titre de l'exercice 2018.

Vous contestez les redressements entrepris au soutien d'arguments tant de forme de que fond.

D'une part, vous considérez que le service n'a pas donné suite, dans les délais requis, à votre réponse à la notification. Or le défaut de réponse dans un délai de deux (2) mois à compter de la réception des observations du contribuable équivaut à une acceptation tacite de celles-ci.

D'autre part, vous soutenez que la présomption de distributions établie au point 12 susvisé concerne expressément les dépenses ou charges dont la déduction à l'Impôt sur les Sociétés est interdite et non les écarts de conversion passifs qui constituent des produits latents inscrits au bilan.

Sur la forme, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 619-IV, les montants des impôts, droits, taxes, redevances et pénalités définitivement arrêtés par l'administration à la suite de l'examen des observations et justificatifs du contribuable visé par la taxation d'office sont portés à sa connaissance par écrit dans un délai de deux mois à compter de la réception desdits justificatifs.

Or, à l'analyse des éléments du dossier, je relève que le service n'a pas, dans les délais légaux, donné suite aux observations du contribuable. Dès lors, en établissant les titres de perception alors que ce dernier a fait usage de son droit de réponse, le service n'a pas fait une correcte application de la loi.

Sur le fond, il importe de rappeler que les écarts de conversion ne constatent que les différences de change et sont inscrits directement au bilan dans des comptes d'écart de conversion actif ou passif.

Et pour le cas spécifique de gains probables, la réintégration extracomptable est motivée non pas par leur caractère de charges non déductibles mais plutôt parce qu'ils constituent, fiscalement, des produits devant être immédiatement taxés.

Il s'ensuit que l'impôt de distribution ne peut être réclamé sur les gains latents en vertu du point 12 de l'article 85 du CGI.

En conséquence, compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont annulés.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DGE**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar II (CME 2), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En effet, suite à l'exploitation de vos états récapitulatifs annuels, il a été constaté que vous avez versé des sommes en rémunération de prestations effectuées par des entreprises n'ayant pas d'installation au Sénégal.

Dès lors, en application des dispositions des articles 355 et 357 du CGI, le service vous a réclamé la TVA pour compte due sur ces rémunérations.

Vous contestez les redressements entrepris sous ce chef en me précisant que ces prestations ont été effectuées par deux entités distinctes.

Il s'agit d'abord de la __1__, société de droit burkinabé, qui a réalisé des prestations de consultance au Burkina Faso au profit de l'université de Bobo Dioulasso. Ainsi vous considérez que la TVA pour compte n'est pas due sur cette opération dès l'instant où elle n'a pas été réalisée au Sénégal. Vous ajoutez que la __1__ bénéficie d'une exonération de TVA au titre du marché financé par la Banque Islamique de Développement, selon les conditions générales applicables aux accords de prêts.

Il s'agit, ensuite, de la société __2__, entreprise de droit mauricien qui a réalisé des prestations dans le cadre d'une mission de maîtrise d'œuvre pour le compte de l'armée française qui bénéficie d'une exonération en matière de TVA.

En retour, je rappelle d'abord qu'aux termes des dispositions de l'article 357 du CGI, le lieu d'imposition des prestations de service est situé au Sénégal lorsque le service y est utilisé ou lorsque la personne pour le compte de laquelle le service est rendu y est établie. Est établie au Sénégal toute personne qui a au Sénégal le siège de son activité économique, son domicile ou sa résidence habituelle, ou un établissement auquel les services sont fournis.

A la lumière de ces dispositions, est donc imposable à la TVA au Sénégal, toute prestation de services ou opération assimilée rendue par un prestataire établi au Sénégal ou à l'étranger, sur ordre ou pour le compte d'une personne physique ou morale, d'un établissement, d'une agence ou succursale implantés au Sénégal.

Or, à l'analyse des contrats, je note que les prestations en cause ont pour objet la sous-traitance de missions de contrôle technique, dont la rémunération incombe directement à votre société.

Ces opérations doivent, dès lors, être recherchées en paiement de la TVA en tant que prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti. En effet, même si elles sont effectuées hors du Sénégal, ces prestations l'ont été pour le compte exclusif d'__3__, domiciliée au Sénégal. Et dès l'instant où, les fournisseurs, non établis au Sénégal n'ont pas désigné un représentant fiscal, c'est à bon droit que la TVA pour compte vous a été réclamée en tant que destinataire ou bénéficiaire de l'opération, conformément aux dispositions de l'article 355.

Ensuite, s'agissant de l'exonération au profit de la __1__ invoquée, je vous signale qu'en vertu du principe de souveraineté fiscale, une exonération en matière de TVA ayant cours dans un autre Etat est insusceptible de produire des effets au Sénégal. Cet argument n'est donc pas de nature à remettre en cause les rappels de droits opérés.

En conséquence de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, considération.

Ampliation :

- DME



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client à la Division de la gestion et du contentieux de la Direction des grandes Entreprises.

Les points de désaccord portent sur l'application d'une amende pour visa au-delà de l'année de facturation et pour exonérations non justifiées, constatées dans le cadre d'une demande de restitution.

1- Amende pour introduction spontanée de la demande de visa au-delà de l'année de facturation

Le service, sur la base de l'article 669 du CGI, a relevé que certaines factures adressées à vos clients exonérés, ont été soumises à la formalité du visa plus d'un an après leur date d'émission. Un procès-verbal d'amende a alors été établi pour sanctionner ce manquement.

Rejetant la position du service d'assiette, vous considérez que cet article vise expressément le client bénéficiaire de l'exonération. Le fournisseur, n'ayant, dans ce cas, aucune possibilité de faire la demande de visa, encore moins de l'introduire.

Au soutien de vos arguments, vous invoquez la note circulaire n°155 du 30 juin 2008 prise en application de la loi 2006-42 du 21 décembre 2006 qui précise que « le fournisseur d'un organisme exonéré de TVA ne peut, en aucun cas, solliciter le visa sur les factures qu'il délivre ». Une position, qui, selon vous, a plusieurs fois été réaffirmée par différentes lettres administratives.

Aussi, vous exposez n'avoir pas la même interprétation que le service des termes « au-delà de l'année de facturation » contenus dans les dispositions de l'article 669 du CGI. Vous estimez que cette notion devrait plutôt s'analyser de date à date en ce sens qu'un délai d'un an est accordé à compter de la date d'émission de la facture. Ainsi, vous donnez l'exemple des factures émises au mois de novembre et décembre dont le visa ne peut raisonnablement être requis qu'en début d'année civile.

En retour, vos observations ont retenu toute mon attention et je vous apporte les précisions suivantes :

- Sur le motif tiré du redevable réel de l'amende en cas d'introduction spontanée, au-delà de l'année de facturation, des demandes de visa.

D'emblée, il importe de vous rappeler que conformément aux dispositions de l'article 721 du CGI, sont rapportées toutes dispositions réglementaires antérieures contraires à la présente loi émanant des autorités administratives ou fiscales, notamment celles contenues dans les circulaires. Il faudra donc relever que le régime juridique des sanctions pour défaut de visa en exonération ne devra s'appliquer qu'à l'aune des dispositions de l'article 669 du code précité.

Et aux termes du point dudit article, le défaut de visa en exonération d'une facture, constaté soit au cours d'un contrôle, soit dans le cadre de demande de restitution de taxe introduite par un contribuable, donne lieu à une amende égale à 5% du montant de la taxe exonérée due sur chaque facture non soumise à cette formalité. De même, la demande de visa en exonération de TVA, spontanément introduite au-delà de l'année de facturation, donne lieu à l'amende prévue au I du présent article, sur procès-verbal dressé par le service d'assiette ou de contrôle.

Cette disposition ne s'adresse pas au client chargé d'introduire la demande mais plutôt au fournisseur qui a livré des biens et services en franchise de TVA alors même que la condition formelle d'octroi de l'exonération n'a pas été au préalable satisfaite. Et dans ce cas, votre société étant le redevable légal de la TVA, c'est à bon droit que l'amende vous a été réclamée.

- Sur le motif de la computation de la date limite d'introduction de la demande de visa.

Sur ce point, je rappelle que les termes « au-delà de l'année de facturation » suggèrent que le délai accordé au contribuable expire le dernier jour de l'année de l'établissement de la facture.

Cela implique donc que, pour une facture qui doit faire l'objet d'une formalité à accomplir au cours d'une année, le délai a pour point de départ la date de la facture et pour échéance le dernier jour de l'année considérée.

Ainsi, contrairement à ce que vous semblez considérer, la computation du délai ne devra pas se faire de date à date. Il faudra plutôt s'assurer que la formalité se réalise dans la même année calendaire que celle d'établissement de la facture.

C'est donc à bon droit que le service a verbalisé l'introduction de facture au-delà de l'année de facturation.

2- Amende pour défaut de visa

A l'appui des dispositions de l'article 669 du CGI, le service d'assiette vous a appliqué une amende pour défaut de visa en exonération de TVA des factures adressées à vos clients.

Vous contestez la verbalisation effectuée en relevant d'abord une incohérence dans la démarche du service. Vous considérez que les factures objet de l'amende datent de l'année 2018 alors que les vérificateurs évoquent, sur le procès-verbal des exonérations non justifiées pour l'année 2020.

Ensuite, vous estimez qu'il s'agit en réalité de factures des mois de février et mars 2018 que le service avait rejetées au motif qu'elles ne sont pas dans la période pour laquelle la restitution a été demandée. Or, dans le procès-verbal, l'infraction retenue portait plutôt sur le défaut de production de factures visées, alors que, sur cette période toutes les factures ont fait l'objet de visa.

En retour, je remarque à l'analyse des éléments de procédure, que le grief retenu en votre rencontre porte sur des exonérations non justifiées qu'une comparaison entre les montants déclarés et ceux figurant dans l'état annexé à la demande de restitution a permis de déceler.

Dès lors, il se pose alors la question de la validité de l'écart soulevé par le service qui est une question purement factuelle.

C'est pourquoi, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine, du service pour qu'il soit établi, au moyen de preuves irréfutables que les factures en cause ont fait l'objet de visa, à bonne date.

A défaut, l'amende sera maintenue.

Ampliation :

- **DGE**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au Centre des Services fiscaux de Mbour à la suite d'une taxation d'office effectuée au titre de l'année 2018.

En effet, suite à l'examen de votre dossier fiscal, le service a relevé que vous vous êtes abstenu de souscrire vos déclarations en matière d'impôt sur le revenu et de retenue à la source sur les salaires. Des rappels de droits ont alors été opérés sur le fondement des dispositions de l'article 617 du CGI.

D'abord, vous contestez les redressements opérés en matière d'impôt sur le revenu en expliquant que votre entreprise individuelle avait cessé ses activités. La lettre de cessation établie à cet effet, a été par la suite rejetée par le service au motif que les états financiers de l'exercice 2018 devaient être préalablement déposés. Et, devant les difficultés liées à la clôture des comptes ainsi qu'à l'obtention du visa d'un expert-comptable, la déclaration d'impôt n'a pu être déposée dans les délais.

Ensuite, relativement à la retenue à la source sur les salaires, vous soutenez qu'avec la création d'une nouvelle entité, fiscalement domiciliée au Centre des services fiscaux des Parcelles Assainies, toutes les retenues ont été déclarées et reversées.

En retour, je rappelle, aux termes des dispositions de l'article 619-1 du CGI, qu'en cas de contestation, même s'il s'agit d'une taxation d'office simplement rectificative, il appartient au contribuable d'apporter la preuve de l'exagération des montants qui lui sont réclamés, dans le délai de trente jours à compter de la réception de la notification de taxation d'office.

Il vous revenait, dès lors, par tous moyens, de donner la preuve de l'exagération de la taxation. Faute d'avoir satisfait à cette diligence et compte tenu du fait que les éléments visés n'ont pas été déclarés, vous ne pouvez valablement contester les droits qui vous sont notifiés.

En outre, je vous fais remarquer que les défaillances dans votre organisation ne sont pas opposables à l'administration, compte tenu de la responsabilité qui est la vôtre quant à la bonne tenue de votre comptabilité.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- **DSF ;**
- **DRSCOF**



Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes entreprises (DGE).

Le contentieux découle de l'instruction d'une demande de restitution de taxe sur la valeur ajoutée suite à laquelle le service vérificateur a opéré un redressement en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En effet, le service estime avoir fait une bonne application des dispositions de l'article 383-f de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts suivant lesquelles ne sont pas déductibles, les prestations de services, quelle que soit leur dénomination, lorsque le bénéficiaire de la rémunération n'est pas imposable à un impôt sur le revenu au Sénégal sur lesdites rémunérations."

Vous contestez le redressement en estimant que la déduction de la TVA est liée au caractère imposable ou non des opérations en cause à un impôt sur le revenu au Sénégal notamment à la retenue sur les bénéfices non commerciaux (BNC) et pas au non-paiement effectif de la retenue.

En retour, je fais noter que la TVA et la retenue sur les BNC n'ont pas le même fait générateur. Si pour la TVA, l'obligation déclarative est déterminée à partir de la facturation, pour la BNC le fait générateur intervient au moment du paiement. Aussi, l'article 383-f ne vise-t-il pas l'imposition effective mais plutôt l'assujettissement légal desdites rémunérations à la retenue BNC.

En conséquence, il convient de retenir que la déductibilité d'une taxe sur la valeur ajoutée supportée sur des prestations soumises à la retenue BNC n'est pas assujettie au paiement effectif de la retenue. Au regard de ce qui précède, le redressement est annulé.

Veuillez croire, Monsieur le Gérant, à l'expression de ma considération distinguée.

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société au centre de Dakar Plateau. Le contentieux découle d'une procédure de redressement à l'encontre de __X__ propriétaire de l'immeuble sis au 1, rue Mohamed 5 x 19, Avenue Ponty.

Antérieurement à cette régularisation, l'agence immobilière ____, gérant dudit immeuble a été l'objet de redressement en matière de taxe sur la valeur ajoutée déclarée au titre de tous les propriétaires.

En son temps, vous aviez contesté le redressement à l'encontre de __X__ en considérant qu'il fait double emploi avec les déclarations déjà effectuées par vos soins et la régularisation consécutive puisque toutes deux frappent la même base si l'on en juge par l'article 290 de la loi n° 92-40 du 19 juillet 92, portant Code général des impôts, modifiée, qui dispose que " Pour les redevables imposables selon le régime du chiffre d'affaires réel, la base imposable est constituée:

Pour les échanges, livraisons et ventes de biens, travaux et services, y inclus les ventes à consommer sur place, par le montant de la vente, du marché, du mémoire ou de tout document similaire ou par la valeur des biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire de service en contrepartie de la livraison ou de la prestation.

Donc, au vu des pièces produites, notamment le mandat de gérance (signé le 1er janvier 1978) en cours de validité, sur la période couverte par les régularisations en matière de TVA émises au nom de __X__ et de l'agence ____ et faisant, dès lors, double emploi sur le même immeuble, il convient d'annuler celui adressé à la propriétaire.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'assurance de ma plus haute considération.

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez, d'ordre et pour le compte de la société __1__, mon arbitrage relativement au contentieux qui oppose votre cliente au service de contrôle du Centre des Professions réglementées (CPR). La régularisation porte sur les droits d'enregistrement exigibles sur un acte notarié portant cession d'actions.

A l'appui de votre requête, vous faites savoir que votre cliente a acquis auprès de __2__ la totalité des parts sociales de la __3__ et que l'acte notarié consacrant ladite opération a été formalisé et enregistré au taux de 1% applicable aux actes de cession d'actions. Vous soulignez également le fait que les vérificateurs ont, dans un premier temps, estimé que la transaction devait être analysée comme une cession de fonds de commerce avant de procéder, suite à l'examen de vos éléments de réponse, à une substitution de base légale en considérant, dans un second temps, que l'opération en cause devait être régularisée au titre des cessions d'immeubles passibles d'un droit d'enregistrement de 5%.

Par ailleurs, outre vos réserves sur la substitution de base légale opérée par les vérificateurs du CPR, vous soutenez en substance que l'acquisition des parts sociales par votre cliente n'a pas entraîné de changement de destination ou de propriété du terrain en cause qui reste toujours propriété de la société cédée et que le service de contrôle n'a ni produit les actes ou faits révélateurs de la volonté d'utilisation du terrain à des fins étrangères à la destination initiale, ni démontré que la cession de parts sociales a donné naissance à une cession d'immeubles.

Enfin, vous contestez la compétence du CPR à contrôler votre cliente en rappelant l'obligation pour les différents centres des services fiscaux de respecter le périmètre de leurs compétences attributives.

En retour, après analyse de vos observations et des éléments du redressement, je vous prie de noter les précisions et éclaircissements qui suivent :

En premier lieu, sur le recours par les vérificateurs à la substitution de base légale prévue par les dispositions de l'article 621 du Code général des impôts (CGI), je tiens à préciser qu'à la faveur du point II dudit article, le service peut, à tout moment de la procédure, invoquer les raisons qui sont propres à justifier le fondement légal d'une imposition initialement établie

sur un autre fondement juridique si, à l'instar de la situation permettant l'établissement de la régularisation primitive, la procédure correspondant au nouveau fondement légal peut être respectée.

Au cas contraire, l'Administration ne peut directement opérer une substitution de base légale. Elle doit alors, sur le fondement de l'article 621-I du CGI, procéder à l'annulation du chef de redressement initialement notifié et engager la procédure appropriée au nouveau fondement légal qu'elle entend retenir.

A ce propos, je rappelle les dispositions de l'article 621-II du CGI aux termes desquelles :

« L'administration des impôts est en droit, lors de la procédure contentieuse, de motiver le bienfondé d'utile imposition litigieuse, en se fondant sur le même texte différent de celui qu'elle avait initialement invoqué, lorsque la même matière imposable est susceptible de demeurer soumise au même impôt, non en vertu de la disposition légale invoquée en premier, mais sur le fondement d'une autre disposition légale qui lui est substituée ».

Au cas d'espèce, une seule et unique procédure aurait dû, à l'évidence, être initiée par le service de contrôle du CPR puisque le litige fiscal porte, dans les deux procédures, sur le même impôt

A savoir les droits d'enregistrement, et que les seuls changements notés concernent les fondements juridiques avancés par les vérificateurs pour conforter leur position.

C'est donc à tort que lesdits vérificateurs ont initié une seconde procédure même si, par ailleurs, celle-ci ne cause pas grief à votre cliente, puisque toutes les conditions posées par le second alinéa de l'article 621-I relatives à l'effet interruptif de la prescription et à la limitation des droits aux montants initialement notifiés ont été respectées.

En deuxième lieu, pour ce qui concerne le nouveau chef de redressement relatif à la soumission de l'acte notarié objet du litige aux droits d'enregistrement des cessions de biens immeubles sur le fondement des dispositions de l'article 672 du CGI, je fais noter qu'il importe, pour asseoir ladite régularisation, que la preuve soit apportée qu'en fait, l'opération de cession des actions réalisée au bénéfice de 1 s'est traduite, non par un contrôle de l'actionnariat de la société cédée, mais par un transfert de propriété ou de jouissance des biens immeubles détenus par ladite société.

A cet effet, je rappelle qu'en application des dispositions de l'article 607-II la notification de redressement doit être « motivée de manière à permettre au contribuable de formuler ses observations ou faire connaître son acceptation. Ainsi, faute pour le service de contrôle d'avoir démontré qu'en réalité l'acte notarié en cause cachait, sous le couvert d'une cession d'actions permettant le contrôle d'une société, un transfert de jouissance ou de propriété de biens immeubles, le redressement entrepris encourt l'annulation.

En dernier lieu, pour légitimer la taxation de cette opération réalisée par des contribuables ne relevant pas de son champ de compétence, les vérificateurs ont invoqué les dispositions de l'article 608.2 du CGI aux termes desquelles. « L'Administration peut, avant la fin des opérations matérielles de contrôle sur place, adresser une notification de redressement... au

contribuable en relation d'affaires avec le contribuable vérifié, portant sur tous impôts, droits, taxes ou redevances dont le premier est redevable ».

Et se fondant sur la disposition fiscale susvisée, les vérificateurs du CPR considèrent, qu'en l'espèce, ils ont la possibilité d'exploiter à des fins fiscales tous les renseignements relatifs à l'acte de cession recueillis lors du contrôle sur place d'un cabinet notarial, et que « toute tentative de régularisation à titre connexe ... qui n'est pas effectuée par le service vérificateur serait dépourvue de toute base légale ».

Cependant, je signale que la position adoptée par le CPR n'est pas en cohérence avec la règle posée par l'article 608.2 du CGI dont l'objectif principal est de permettre la régularisation de tout contribuable en relation d'affaires avec le contribuable vérifié s'il s'avère que le premier est inconnu des services fiscaux ou, étant connu desdits services, exerce une activité occulte au sens de l'article 629 II du CGI. Et, en cas de preuve contraire, tous les renseignements concernant ledit contribuable, recueillis lors de l'intervention sur place et prouvant l'existence de manquements, doivent être transmis aux fins de régularisation à son service fiscal de rattachement.

A l'analyse, et compte tenu du fait que la preuve n'a pas été apportée que le contribuable redressé, en l'occurrence __1__, est inconnu des services fiscaux ou exerce une activité entrant dans les prévisions du point II de l'article 629 susvisé, la justification d'une compétence du CPR pour opérer une régularisation sur la base des dispositions de l'article 608.2 du CGI manque de base légale.

En définitive, et en considération de tout ce qui précède, le redressement envisagé par le CPR est annulé.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance considération distinguée.

Ampliations :

- **-DME (CPR)**
- **-DLCI**
- **-DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Représentant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II) consécutivement à un contrôle sur pièces.

Le service a, suite à l'examen de votre dossier fiscal, relevé des irrégularités en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières, de taxe sur la valeur ajoutée et de retenue sur les bénéfices non commerciaux.

Au terme de la procédure contradictoire, seuls les redressements en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte ont été maintenus.

Vous sollicitez l'annulation de toute la procédure en formulant des observations de forme.

D'abord, vous reprochez au service d'avoir réexaminé des impôts et taxes qui, pour les mêmes périodes, ont déjà été régularisés par une première notification en date du 08 décembre 2017. Vous estimez qu'aucune disposition légale ne permet de renouveler un contrôle fiscal sur les mêmes périodes et pour les mêmes impôts sauf en cas de découverte d'éléments nouveaux. Une telle pratique aurait pour effet de méconnaître la garantie et la sécurité juridique offerte au contribuable.

Ensuite, vous considérez que, dans le cadre de la confirmation, le service s'est abstenu de répondre à vos interpellations sur les points de procédure soulevés. A votre sens, il s'est borné à rappeler les chefs de redressements sans toutefois apporter une réponse claire à vos prétentions. Or conformément aux dispositions de l'article 606 du CGI, le vérificateur a violé le principe du contradictoire en ne répondant pas de manière suffisante à l'ensemble des arguments présentés.

En retour, s'agissant d'abord du motif tiré du renouvellement d'un contrôle sur pièces, je fais observer que l'interdiction pour l'Administration de renouveler une procédure de redressement, prévue à l'article 595 du CGI, ne vise que les cas de vérification générale de comptabilité et d'examen de situation fiscale personnelle précédemment effectués et menés à leur terme. Sont donc exclus de cette interdiction, les autres types de contrôle ainsi que les vérifications ne revêtant pas un caractère général.

Or, à l'analyse des éléments de procédure, je remarque, tant pour l'impôt sur les sociétés que pour la taxe sur la valeur ajoutée, que les motifs de fait varient d'une procédure à l'autre. Je relève également que le manquement relatif à la TVA pour compte a été porté à votre connaissance qu'à travers la seconde procédure.

Il s'ensuit que l'administration n'a pas enfreint cette interdiction puisque, non seulement, ces dispositions ne font nullement obstacle à la reprise d'une nouvelle procédure sur pièces, mais aussi et surtout la seconde procédure diffère de la première de par son étendue et de par sa motivation.

J'en conclus que la garantie tenant au non renouvellement d'un contrôle n'a pas été violée.

Ensuite, concernant le non-respect du principe du contradictoire dans la confirmation de redressements, je vous fais observer que, conformément aux dispositions de l'article 612-1, sauf pour les cas régis par les articles 603 et 621, l'administration peut apporter, dans la confirmation de redressement, toute précision complémentaire que suscite la réponse du contribuable sur les motifs de fait ou de droit portant sur les redressements.

Cette disposition pose, non pas une injonction, mais une faculté reconnue au service d'apprécier de l'opportunité d'apporter ou pas des éléments de réponse complémentaires que pourraient susciter la correspondance du contribuable. La seule exigence est de permettre au contribuable, dans la notification, de prendre connaissance des motifs du rehaussement et d'être mis à même de pouvoir présenter ses propres observations.

Or, de l'examen des éléments du dossier, il ressort que cette obligation a été effectivement respectée.

Dès lors, le vice allégué ne peut être retenu.

Compte tenu de tout ce qui précède, les droits réclamés sont confirmés.

Ampliations :

- **DME**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose __1__ au centre des services fiscaux de Ngor-Almadies consécutivement à un contrôle sur pièces.

Le service a réclamé, à votre __1__, la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que la retenue sur les revenus de créance sur les intérêts de prêts comptabilisés à titre de provisions et déduits en charge dans la détermination de son résultat.

Vous contestez les rappels de droits confirmés portant sur la retenue sur les revenus de créances, dépôts et cautionnement et sur la taxe sur la valeur ajoutée en considérant que les redressements sont dépourvus de base légale et ne reposent pas sur des éléments matériels. En soutien de votre affirmation vous invoquez la suspension d'activités notifiée à l'administration fiscale en 2008 et l'expropriation pour cause d'utilité publique dont vous avez été l'objet sur le TF n° 2477/GR par décret n° 2014 - 1346 du 03 novembre 2014.

Enfin, vous estimez que les intérêts visés par le service correspondent à des « provisions auto-calculées et que le seul fait de les enregistrer en comptabilité ou de réintégrer la quote-part excédentaire qui aurait été non déductible si la créance avait été confirmée, n'en modifie pas la qualité de provision car correspondant à une charge incertaine. »

En retour, je vous fais noter ce qui suit :

- **Sur la nature des provisions dites auto-calculées**

Il convient de rappeler que lorsque des intérêts d'un prêt sont échus, la charge certaine qu'ils impliquent chez le débiteur leur fait perdre tout caractère de probabilité sans laquelle une charge ne peut être considérée comme une provision. Il n'y a donc pas de provision dans le cas d'espèce, au sens des dispositions de l'article 11 de loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), modifiée.

- **Sur l'imposition des intérêts comptabilisés**

Je rappelle que suivant les dispositions de l'article 106 de la loi n° 2012-31 précitée, « l'impôt sur le revenu 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. »

Dans le cas de votre société, les intérêts du prêt octroyé par l'actionnaire principal __2__ étant échus et comptabilisés, comme le relève le service, dans vos comptes de charges, au titre des frais financiers, remplissent donc cette condition requise pour leur imposition.

Par ailleurs, ces intérêts constituent la contrepartie du prêt, donc la rémunération d'une prestation de services et sont imposables à la taxe sur la valeur ajoutée conformément aux dispositions de l'article 364 du Code général des impôts.

En conséquence, c'est à bon droit que le service a réclamé la retenue sur les revenus de créances et la taxe sur la valeur ajoutée.

Ampliations :

- **DSF (CSF Ngor Almadies)**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur financier,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des moyennes Entreprises (DME) consécutivement à une vérification de comptabilité.

Le point de droit querellé est relatif à la TVA réclamée par les vérificateurs sur des cessions de créance réalisées par __1__ au profit de __2__ et __3__, toutes deux sociétés de droit étranger.

Vous contestez le redressement opéré en soutenant que la cession en question ne doit pas s'analyser comme une affaire dans la mesure où aucune modification n'été apportée aux créances cédées et à ses accessoires. Et qu'ainsi, la cession étant effectuée à la valeur nominale, elle doit être placée hors du champ d'application de la TVA conformément aux dispositions de l'article 352 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts, modifiée.

Les vérificateurs quant à eux estiment que la cession de créances de __1__ à __2__ et __3__ constitue bien une opération effectuée à titre onéreux dans la mesure où elle s'est opérée moyennant une contrepartie en lien direct avec l'objet de l'opération. Et qu'en conséquence, l'absence de marge du fait de la cession à la valeur nominale ne saurait faire obstacle à la taxation, au regard de l'article 354 de la loi n° 2012-31 précitée.

En retour, je fais noter, ainsi que je le rappelais dans la lettre n° 698 DGID/DLCI/BLF du 05 août 2019, qu'en matière de TVA, une opération ne revêt un caractère onéreux que lorsqu'il y a un lien direct entre la fourniture du bien livré ou du service rendu et la contrepartie reçue.

Ce lien direct est établi si le bien ou le service est fourni directement à un bénéficiaire déterminé et s'il existe une relation entre l'avantage ainsi retiré par le bénéficiaire et la contrepartie qu'il verse au fournisseur. Si l'une de ces deux conditions n'est pas remplie, l'opération n'entre pas dans le champ d'application de la TVA.

Dans l'opération en cause, la seconde condition n'étant pas remplie, le redressement opéré est, en conséquence, annulé.

Veuillez croire, Monsieur le Directeur financier, à l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations : DGE ; DRESCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur le gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose __1__ au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME1) consécutivement à une vérification de comptabilité effectuée au niveau de __2__.

Le service ayant relevé un lien d'affaires avec __2__ a fait application de l'article 608 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts (CGI), modifiée, en initiant une procédure de régularisation à votre succursale.

Vous contestez la régularité de la procédure en estimant que "le CME 1 ne peut, sous couvert du terme générique « l'administration » utilisé à l'article 608 du CGI, arguer d'un droit de suite qui justifierait le contrôle d'__1__, sans contrevenir aux règles de compétences matérielle et territoriale prévues par la circulaire n° 000504/MEFP/DGID/ DLEC/BL du 15 janvier 2016 qui encadrent l'activité du CME 1 étant entendu qu'aucun texte n'érige le caractère dérogatoire de sa compétence pour l'application de l'article 608 du CGI qu'il invoque.

Le CME1, en revanche, estime qu'il s'offre à tout service vérificateur la possibilité de procéder, en dehors de son ressort, au contrôle de toute personne en relation d'affaires avec le contribuable qu'il vérifie, quel que soit par ailleurs son lieu de résidence, du domicile, du siège ou du principal établissement.

En retour, je rappelle que suivant les dispositions de l'article 608-2 précitées, « l'Administration peut, avant la fin des opérations matérielles de contrôle (qu'elle mène) sur place, adresser une notification de redressement au contribuable en relation d'affaire avec le contribuable vérifié, portant sur tous impôts, droits, taxes ou redevances dont le premier est redevable. »

Par administration, il convient d'entendre les agents qui exécutent, en adéquation avec les règles régissant leurs compétences, les missions de service public qui leur sont dévolues dans le cadre de l'organisation administrative en vigueur. Sous ce rapport, la circulaire d'application du CGI n° 000504 MEFP/DGID/DLEC/BL du 15 janvier 2016 qui précise, sauf exception ; que l'exercice des pouvoirs reconnus à l'Administration repose sur le principe d'une compétence s'exerçant dans les limites du ressort territorial ou matériel du service dans lequel l'agent est affecté.

En conséquence, en initiant des redressements à l'encontre d'un contribuable régulièrement immatriculé à Direction des grandes entreprises (DGE), les agents du CME1, quoiqu'ayant découvert les supposés infractions ont outrepassé leur cadre d'intervention. Il leur revenait donc de communiquer les éléments faisant présumer des infractions fiscales au service compétent.

Au regard de ce qui précède, sans qu'il ne soit besoin de statuer sur les divergences dans le fond, le redressement est annulé.

Veillez croire, Monsieur le gérant, à l'expression de ma considération distinguée.

Ampliations :

- DGE
- DRESCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Maître,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des professions réglementées (CPR), dans le cadre d'une taxation d'office.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée.

En effet, il a été constaté que de 2016 à 2019 vous avez exercé une activité sans pour autant souscrire vos déclarations fiscales. Le service s'est alors proposé de régulariser ce manquement par voie de taxation d'office conformément aux dispositions de l'article 617 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts (CGI), modifiée.

En réaction, vous faites état de votre grande surprise lors de la réception des titres de perception alors qu'à votre sens, le débat n'était pas encore clos.

Dans le fond, vous estimez en substance que l'administration n'a pas pris en compte les factures justificatives de la TVA supportée ainsi que les états financiers produits. Or, il s'agissait d'éléments établissant de l'exagération des bases et justifiant, tout au moins, la révision des droits réclamés.

En retour, concernant l'établissement des titres de perception, je précise d'abord, que conformément aux dispositions de l'article 620 du CGI, le service ayant procédé aux régularisations établit les titres de perception dès la réception par le contribuable de la confirmation du redressement, du procès-verbal ou l'arrêté définitif de taxation d'office.

De cette disposition, il faut comprendre qu'une fois l'arrêté de taxation d'office établi, le service n'est pas tenu de donner suite aux correspondances ultérieures du contribuable.

Ensuite, pour ce qui est des bases retenues, je signale, tel que rappelé par les dispositions de l'article 619 du CGI, que le contribuable ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office qu'en apportant la preuve de l'exagération de celle-ci. Cependant, la preuve pouvant être faite par tous moyens, il ne peut se limiter à de simples déclarations mais doit plutôt produire des justificatifs suffisamment probants.

Au demeurant, le droit accordé à l'administration d'arrêter d'office les bases d'imposition ne lui confère pas un pouvoir discrétionnaire. Elle doit donc s'attacher à faire une évaluation aussi exacte que possible de l'assiette imposable de manière à éviter une imposition manifestement confiscatoire.

Cette question étant purement factuelle et au regard des justificatifs fournis, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine, des services d'assiette pour un réexamen des éléments d'imposition.

Veillez agréer, Maître, l'assurance de ma plus haute considération.

Ampliations :

- **DME**
- **DRESCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le gérant,

D'ordre et pour le compte de votre client, __1__, vous m'avez saisi par lettre visée en référence d'une demande d'arbitrage suite au contentieux l'opposant au Centre des Services fiscaux de Dakar-Liberté (CSF-DL) au terme d'une procédure de taxation d'office dont il a fait l'objet en matière de retenue à la source sur les redevances.

Le Centre fiscal a constaté que __1__ a versé à sa société siège établie en Tunisie des sommes qui seraient passibles de la retenue à la source sur les redevances. Les montants en question constituent la rémunération de prestations prévues par le contrat d'études et de suivi liant les structures susvisées. Cet accord prévoit, en son article 2, la mise à disposition par le prestataire tunisien au profit de son client sénégalais d'une équipe d'ingénieurs et d'architectes spécialisés dans les bâtiments ferroviaires ayant travaillé sur le projet en phase d'étude ainsi qu'une mission de conseil et formation pour le développement des programmes Dakar-Smart City et Smart Africa.

A partir de l'analyse de la nature de ces prestations, les vérificateurs en ont conclu qu'il s'agit de rémunérations payées en contrepartie des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel et impliquant un transfert de savoir-faire. En tant que telles, ces prestations doivent être appréhendées à la retenue à la source sur les redevances en application des dispositions de l'article 14 de Convention fiscale entre le Sénégal et la Tunisie, signée le 5 mai 1984 et entrée en vigueur le 2 juillet 1985.

Vous contestez la position du service fiscal consistant à qualifier ce contrat d'assistance technique en un contrat comportant un transfert de savoir-faire.

Vous soutenez que ces prestations n'impliquent pas un transfert de savoir-faire obligeant les ingénieurs à communiquer leurs expériences et connaissances particulières, non révélées au personnel de la succursale. Vous précisez qu'il s'agit de consultances données par des ingénieurs utilisant leur expérience et connaissances usuelles de leur profession pour rendre un service qu'un autre professionnel aurait pu rendre sans aucune obligation de communiquer ses connaissances et expériences acquises.

Vous estimez que l'interprétation faite par les vérificateurs de la notion de redevance au sens des dispositions de la Convention fiscale ci-dessus rappelée est contraire à celle que j'avais

donnée du même concept dans mes lettres n° 279 MEF/DGID/DLEC/BC du 27 mai 2010 et n° 113 MEF/DGID/DLEC/BC du 10 mars 2013.

En retour, je vous fais noter que pour apprécier le régime fiscal de prestations de services au regard de la retenue à la source sur les redevances, dans le cadre de la convention fiscale sénégal-tunisienne, il convient de se référer aux dispositions de l'article 14 de ladite convention qui précisent que « les rémunérations payées en contrepartie de l'usage ou de la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, de film cinématographiques et de tous autres enregistrements des sons ou des images, ou pour l'utilisation d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets, ainsi que celles concernant les informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique » sont imposables dans l'Etat de source.

Dès lors, il s'agit d'analyser concrètement la nature des prestations en cause pour apprécier l'applicabilité de la retenue.

De doctrine administrative constante, les prestations comportant un transfert de savoir-faire correspondent à des redevances, passibles de la retenue à la source. Le savoir-faire ou « know how » désigne les informations techniques non brevetées complémentaires à des informations brevetées ; il est constitué d'un ensemble de connaissances et d'expériences directement applicables dans la pratique et servant à une exploitation industrielle et commerciale.

Au regard de cette définition et en l'espèce, la mise à disposition d'une équipe d'ingénieurs et d'architectes spécialisés dans les bâtiments ferroviaires ayant travaillé sur le projet en phase d'étude ainsi que la mission de conseil et formation pour le développement des programmes Dakar-Smart City et Smart Africa correspondent bien à un transfert de savoir-faire.

Toutefois, l'analyse de l'article 5 du contrat d'études et de suivi liant __1__ et __2__, je constate que les factures émises par cette dernière peuvent comporter d'autres prestations hormis celles visées ci-haut.

Par conséquent, je vous invite à vous rapprocher, dès réception de la présente, du Centre fiscal de Dakar-Liberté pour déterminer avec les vérificateurs les montants des prestations facturées au titre de la mise à disposition d'une équipe d'ingénieurs et d'architectes spécialisés et de la mission de conseil et formation afin que les redressements soient circonscrits aux seuls montants taxables.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le gérant, l'expression de ma parfaite considération.

Ampliations :

- DSF
- DRSCF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique.

Référence : _____

Monsieur l'Administrateur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes Entreprises (DGE) consécutivement à une vérification de comptabilité.

Le contentieux procède d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle le service vérificateur a opéré un redressement en matière de retenue sur bénéfices non commerciaux (BNC). En effet, le service estime que "la fourniture de solution technologique et de cartes à puces pour recevoir cette solution constituent une opération indissociable qui doit être soumise à la retenue BNC. Il considère que "la distinction faite dans le traitement fiscal entre la fourniture de la solution technologique et la livraison des cartes n'a qu'un but fiscal consistant à sortir de la base d'imposition la valeur des cartes qui représente plus de 70% du marché".

Vous contestez la prise en compte du prix d'achat des cartes dans la base de calcul de la retenue réclamée en soutenant que l'acquisition des cartes, à la différence de la solution, ne saurait être assimilée à une prestation de services. Vous ajoutez que l'acquisition, même combinée, de cartes et de la solution ne suffit pas à caractériser l'ensemble comme un service qui aurait été rendu à __1__ par __2__.

En retour, je rappelle que suivant les dispositions de l'article 610 la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, modifiée, "Les qualifications données par les assujettis aux opérations et actes qu'ils réalisent, ne sont pas opposables à l'Administration des impôts, qui a le droit de leur redonner leur véritable qualification".

Sous ce rapport, il convient de relever que le contrat cadre conclu entre __2__ (société mère) et __1__ (filiale) stipule à l'article 3 que la mère doit développer et fournir la solution et les produits supports sans lesquels, celle-ci serait inutilisable pour le cas des titres de transports biométriques.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont rejeté la segmentation du prix du marché pour faire échapper une partie de l'imposition aux bénéfices non commerciaux conformément aux dispositions de l'article 202 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, précitée.

En conséquence, le redressement est confirmé.

Veillez croire, Monsieur l'Administrateur général, à l'expression de ma considération distinguée.

Ampliations :

- DGE ;
- DRSCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au bureau du contrôle général de la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Les points de désaccord qui subsistent portent sur les rappels de droits en matière d'impôt sur le revenu des bénéfices non commerciaux.

En effet, suite à l'exploitation de renseignements obtenus, le service a relevé que vous avez cédé vos parts sociales détenues dans différentes entreprises. Toutefois, ces revenus de cessions de valeurs mobilières n'ont pas été soumis à l'impôt sur le revenu.

L'administration s'est alors proposé de rechercher en paiement de l'impôt sur le revenu dû sur les plus-values découlant de la différence entre le prix de cession et la valeur nominale des titres.

Vous rejetez la méthode de calcul de la plus-value retenue par le service en estimant qu'il aurait été correct, pour la détermination de cette plus-value, de considérer l'excédent du prix de cession sur la valeur des titres cinq (05) avant leur cession conformément aux dispositions de l'article 259 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts, modifiée.

Ces arguments ont été rejetés par le vérificateur en estimant que vous n'avez pas fourni les éléments justificatifs précis permettant d'avoir une appréciation sur la valeur des parts concernées sur la période quinquennale.

Vous reprochez ainsi au service d'avoir retenu la valeur nominale or, les rappels de droits, découlant d'une procédure connexe, l'administration avait la possibilité de recueillir tous les éléments qui auraient permis de déterminer la valeur des titres cinq (05) avant la date de cession.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 259-2 de la loi n° 2012-31 précitée, lorsqu'une personne physique ayant la qualité d'associé, d'actionnaire ou de porteur de parts bénéficiaires cède à un tiers pendant la durée de la société, tout ou partie de ses droits sociaux non-inscrits à l'actif de son exploitation, l'excédent du prix de cession ou de

valeur à la cession, si cette dernière est supérieure au premier, sur le prix d'acquisition de ces droits ou sur leur valeur cinq ans avant la date de la cession, est taxé au taux de 25% pour le tiers de son montant.

A la lumière de ces dispositions, il faut noter que le montant à recevoir en contrepartie de la cession des droits est le prix d'acquisition, c'est-à-dire, le prix effectivement acquitté par le cédant. Toutefois, si la valeur sur les cinq ans avant la date de la cession de ces droits est différente, elle devra être retenue comme prix d'acquisition.

En conséquence, je vous invite à vous reprocher du service en vue de produire tous les éléments déterminant la valeur des actions cédées cinq ans avant leur date de cession.

A défaut, les droits seront intégralement confirmés.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliation :

- DGE



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Le point de désaccord porte sur l'application d'une amende pour déclaration, en dehors des délais légaux, de la contribution économique locale sur la valeur locative (CEL-VL) au titre de l'année

2019.

Vous contestez l'amende réclamée au motif que votre structure est un bureau de représentation. En conséquence, elle n'exerce pas d'activités imposables à la contribution économique locale.

En réponse, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 320 du Code général des impôts, la contribution économique locale est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une industrie, une profession et soumise, par ailleurs, à un régime d'imposition du bénéfice réel.

A la lumière de ces dispositions, un bureau de liaison sans autonomie de gestion, qui ne réalise aucune affaire au Sénégal, qui se limite exclusivement à assurer une mission de recueil d'informations et à faire la promotion des activités du siège n'est pas assujetti à la Contribution économique locale (CEL).

Vous voudrez bien vous rapprocher de la DGE, sous huitaine, pour mettre à la disposition des services les éléments justifiant que votre structure remplit les conditions ci-dessous décrites, le cas échéant l'amende sera annulée.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma plus haute considération.

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au Centre des Services fiscaux de Dakar Plateau, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée.

En effet, suite à un recensement, le service vous a reproché le défaut de déclaration, au titre des années 2012 à 2015, de la totalité des loyers perçus. Sur le fondement des dispositions de l'article 606 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), modifiée, des rappels de droits ont été effectués.

Pour contester les redressements, vous expliquez que l'immeuble en cause est resté inoccupé après la fin des travaux. A cela s'ajoute les difficultés de recouvrement avec des locataires qui ont quitté sans s'acquitter de leurs loyers.

Ces arguments qui ont été rejetés par le service au motif que vous n'avez pas fourni la preuve de vos allégations comme les actes ou faits juridiques établissant le défaut de recouvrement des loyers ou de la vacance de l'immeuble.

En retour, je précise que le droit de réponse prévu à l'article 612 du CGI rappelle, d'une manière générale, qu'en cas de contestation, le contribuable ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée qu'en apportant la preuve de ses allégations, surtout face aux constatations d'agents assermentés.

Et pour le cas spécifique des revenus fonciers, il doit apporter les éléments de justifications présentant des garanties suffisantes d'exactitude prouvant l'absence de revenus soit du fait de la vacance de l'immeuble soit du fait de la défaillance des locataires.

Faute d'avoir produit ces justificatifs, c'est à bon droit que le service a maintenu sa position.

Par conséquent les redressements sont confirmés.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliation :

DSF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client au Centre des Services fiscaux de Grand-Dakar, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt sur les revenus de valeurs mobilières (RMV) et de contribution économique locale sur la valeur ajoutée (CEL/VA).

Le service, suite à l'exploitation de renseignements obtenus, vous a reproché le défaut de déclaration de la totalité des affaires réalisées au titre de l'exercice 2018. Sur le fondement des dispositions de l'article 607 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), votre situation fiscale a été régularisée. Pour asseoir les impositions, il a été retenu un taux de 25% sur l'intégralité du chiffre d'affaires comme représentant le bénéfice réalisé.

Vous contestez la position du service en estimant avoir fourni suffisamment d'éléments permettant de calculer votre résultat, très en deçà de l'estimation effectuée par le service. Vous ajoutez que considérant que la totalité du chiffre d'affaires non déclaré a été retenue, les charges ayant concouru à la formation de ces produits, fussent-elles non déclarées doivent être prises en compte.

Un argument qui a été rejeté par les vérificateurs au motif que toutes les charges versées au dossier postérieurement à la notification ne sauraient être admises en déduction dès l'instant où elles n'ont pas été déclarées.

En retour, il est certes de principe constant que doivent être admises en déduction les dépenses figurant dans les déclarations de résultat souscrites. Ainsi, n'ayant pas respecté cette diligence, le service n'avait d'autres choix, dans le cadre de la notification, que de retenir une marge en vue de déterminer forfaitairement les charges à déduire. Toutefois, cette évaluation forfaitaire ne doit être privilégiée que dans l'hypothèse où l'administration était dans l'impossibilité de déterminer les charges réelles ayant permis la réalisation des produits non déclarés.

Or, à l'analyse des éléments du dossier, je relève que le contribuable s'est évertué à mettre à la disposition du service les éléments permettant de déterminer de manière réelle, son résultat fiscal.

Sous un autre registre, le principe de spécialisation exige que les charges ne puissent être déduites que des résultats de l'exercice auquel elles sont imputables. Ainsi, refuser

A un contribuable la possibilité d'inscrire une dépense certaine dans son principe et dans son montant dans les charges de l'exercice concerné peut lui être préjudiciable car sur la base de ce même principe il lui est interdit de les déduire des résultats des exercices suivants.

Pour ces raisons, dès l'instant où l'effectivité de ces dépenses est établie et qu'elles remplissent les conditions de déductibilité, il convient de les prendre en compte dans la détermination de votre résultat fiscal.

C'est pourquoi, pour une solution définitive à ce point, je vous invite à vous rapprocher du service, sous huitaine, muni de tous les éléments pouvant permettre de déterminer le résultat fiscal réel.

Ampliation :

- DSF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de demande d'arbitrage, du contentieux vous opposant à la Direction des grandes Entreprises (DGE) au terme d'une procédure de rappel de droits dont votre société a fait l'objet.

L'unique point de désaccord qui subsiste, à l'issue de ladite procédure, est relatif aux droits d'enregistrement.

Les moyens que vous soulevez pour contester le bien-fondé des redressements s'articulent autour d'un vice de forme tendant à la nullité de la procédure (1) et d'arguments de fond relatifs à l'exonération dont bénéficie votre société en matière de droits d'enregistrement et de la stabilisation de son régime fiscal exonératoire (2).

Après examen des termes du litige, je vous prie de noter, ci-après, mes précisions relatives à ces différends.

1. Sur la nullité de la procédure

Vous soulevez trois points de droit pour demander l'annulation de la procédure initiée à l'encontre de votre société.

Premièrement, vous vous posez la question de savoir si « le fait pour l'administration d'annuler un acte non reçu par le contribuable peut avoir un effet juridique sur le délai de réponse de deux mois dont disposait l'administration pour répondre aux observations du Contribuable ».

Vous précisez que le service de contrôle de la DGE a envoyé à votre société « la notification de redressement n° 60 DGID/DGE/DC/BCS1 du 07 mai 2020 », À la suite de votre réponse à cette dernière, le service a procédé à une substitution de base légale. Au préalable, les vérificateurs ont annulé la procédure initiale à travers la correspondance n° 0143 DGID/DGE/DC/BCS1 du 27 août 2020 portant annulation de redressement.

Dans ladite lettre, les vérificateurs ont procédé à « redressement primitivement mis en œuvre suivant 060/DGID/DGE/DCF/BC1 du 17 mai 2020 ».

L'annulation de la procédure de notification de redressement n°
.....

Vous considérez que l'acte visé est différent, à la fois en référence et dans le corps de la lettre, de celui que vous avez reçu. Vous en concluez que les vérificateurs n'ont pas annulé la bonne notification (celle n° 60 DGID/DGE/DC/BCS1 du 07 mai 2020) dans le délai de deux mois qui a suivi la réception de votre réponse.

Vous estimez, en outre, que le service de contrôle aurait dû tirer toutes les conséquences sur l'absence d'effet juridique de l'annulation de la procédure et en faire une reprise en visant la bonne notification et ce, dans le délai de deux mois qui lui était imparti par le CGI.

A défaut, la reprise de la procédure, à travers la notification de redressement n° 143 DGID/DGE/DC/BCS1 du 27 août 2020 intervenue plus de deux mois après votre réponse (du 10/07/2020), est, selon vous, sans effet en vertu des dispositions de l'article 621 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifié qui dispose que « La substitution de base légale (..) ne doit pas priver le contribuable des garanties attachées aux règles de procédure correspondant à chaque catégorie de revenus ou d'imposition ».

Sur ce premier point, je constate, après examen et analyse des pièces versées à la réclamation, que la divergence en question découle d'une erreur purement matérielle dans la rédaction de la correspondance n° 0143 DGID/DGE/DC/BCS1 du 27 août 2020 portant annulation de redressement. En effet, cette dernière, au lieu de viser les bonnes références de la notification n° 60/DGID/DGE/DC/BCS1 du 07 mai 2020, fait malencontreusement mention de la notification de redressement n° 060/DGID/DGE/DCF/BC1 du 17 mai 2020 dont la date ne correspond pas à celle de l'acte primitif de redressement qui vous a été envoyé par le service de contrôle.

Du point de vue fiscal, il importe seulement de savoir si une telle erreur constitue une faute susceptible de priver votre société des garanties que lui offre le dispositif existant en termes de possibilités de faire valoir utilement ses arguments. En effet, il résulte des dispositions de l'article 607-11 du CGI que la notification de redressements doit « être motivée de manière à permettre au contribuable de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation ».

En l'espèce, je constate que, mis à part l'erreur sur la date de la notification primitive du 07 mai 2020, l'acte d'annulation couvre bien l'ensemble des éléments de fond de nature à vous permettre d'obtenir des explications et précisions circonstanciées sur tous les griefs soulevés dans votre lettre réponse.

Il ressort donc de ce qui précède que la correspondance n° 0143 du 27 août 2020 établie en réponse à votre lettre du 10 juillet 2020 n'a pas induit en erreur sur le fait que l'annulation prononcée concerne bien la notification n° 60 DGID/DGE/DC/BCS1 du 07 mai 2020 que l'existence de l'erreur matérielle contenue dans la correspondance susvisée n'a pas entravé le respect par l'Administration de votre droit à faire valoir vos observations suite au déclenchement de la procédure de régularisation.

Au surplus, l'analyse des pièces versées à votre réclamation a permis de constater que dans votre réponse à la notification de redressement n° 060/DGID/DGE/DCF/BCS1 du 7 mai 2020 et enregistrée sous le n° 2341 du 10 juillet 2020, vous avez visé le courrier numéroté

060/DGID/DGE/DCF/BCS1 du 17 mai 2020. Dès lors, vous avez commis vous-même une erreur dans la désignation de l'acte administratif qui vous a été envoyé. De même qu'il ne peut être considéré que votre erreur sur les références à la notification que vous avez reçue puisse être assimilée à un défaut de réponse dans le délai légal d'un mois, il ne peut, non plus, être admis que l'erreur matérielle sur les références d'une notification de redressement et/ou de taxation d'office soit considérée comme une cause de nullité.

Deuxièmement, vous demandez si « dans le cadre d'une taxation d'office le défaut de mention de la possibilité de se faire assister par un ou deux conseils constitue une irrégularité sanctionnée par l'article 603-3 du CGI ».

En effet, vous soutenez que l'article 603 du CGI, intitulé « Sanction des irrégularités de la procédure d'imposition », fixe la catégorie des irrégularités entraînant la décharge des pénalités (...) parmi lesquelles figure celle portant sur « le défaut de mention sur la notification de la faculté de se faire assister d'un ou deux conseils de son choix ». Vous en concluez que l'inexistence de mention de ladite faculté dans une notification de taxation d'office constitue un vice de procédure au regard de l'article 603 susvisé.

Au surplus, vous rappelez que le droit à l'assistance d'un conseil fiscal constitue l'une des garanties les plus fondamentales consacrée par le législateur sénégalais comme dans tous les Etats de droit dont le défaut de mention dans une taxation d'office peut être considéré comme une violation du principe du droit à la défense consacrée, « à tous les degrés de la procédure », par l'article 9 de la Constitution de la République du Sénégal,

En retour sur ce deuxième point, je vous fais d'emblée observer que la taxation d'office constitue une procédure de redressement organisée par les articles 617 et suivants du CGI qu'il importe de distinguer des procédures de contrôle fiscal organisées notamment par les articles 580, 581 et suivants du CGI.

En outre, s'agissant de la faculté offerte à un contribuable de se faire assister par un ou deux conseils de son choix, je signale qu'une telle indication ne figure pas parmi les renseignements listés à l'article 618 du CGI comme devant être obligatoirement mentionnés dans une notification de taxation d'office.

Le service de contrôle de la DGE n'était donc pas tenu de faire mention de la possibilité pour votre société de bénéficier du concours d'un ou de deux conseils dès lors que celle-ci se trouve en situation de taxation d'office.

Troisièmement, vous demandez si « l'omission des dispositions du CGI relatives à la base imposable constitue-t-elle une violation de l'obligation de motivation ».

Vous reprochez, en effet, aux vérificateurs d'avoir omis de viser les dispositions relatives à la base imposable en matière de droits d'enregistrement, ce qui constituerait, selon vous, une violation de l'obligation de motivation prévue par les dispositions des articles 607-II-4 et 618-III du CGI.

Vous rappelez qu'il ne s'agit pas là d'une erreur sur le fondement légal utilisé dans la notification mais plutôt d'un défaut d'indication de la base légale de l'assiette dont le visa est

obligatoire en application des dispositions des articles sus indiqués. Et sur la base de ce moyen légal, vous déduisez que l'annulation du redressement s'impose.

Relativement à ce dernier point développé par votre société, il y a lieu de constater, avec vous, que « l'article 618-III » invoqué n'existe pas dans la loi n° 2013-31 du 31 décembre 2012 portant CGI. L'article 618 de ladite loi ne comporte pas de point III. Par conséquent, aucune nullité ne peut être attachée à la violation d'une disposition inexistante.

Par ailleurs, je constate, sur le fond, que le service de contrôle a bien mis en évidence les éléments pris en considération pour la liquidation des droits et a même indiqué les sources à partir desquelles les montants en question sont tirés. Ce faisant, l'administration a respecté la règle énoncée par l'article 607-II du CGI susvisé puisqu'elle vous a mis en possession de tous les moyens juridiques nécessaires pour contester la base imposable ou formuler des observations utiles, nonobstant le défaut d'indication des dispositions du CGI relatives à la base imposable en matière de droits d'enregistrement.

En conclusion de mes observations susvisées, je rappelle que la démarche utilisée par l'Administration qui a engagé avec votre société un dialogue contradictoire, malgré la situation de taxation d'office dans laquelle vous vous trouvez, doit être interprétée comme une mesure de faveur et que les irrégularités éventuelles soulevées dans le cadre d'une taxation d'office sont sans incidence sur la validité de la procédure dès lors que la base d'imposition a été clairement déterminée.

En effet, il résulte des dispositions de l'article 603-IV du CGI que « lorsque l'administration décide de suivre la procédure de redressement contradictoire dans le cas d'un contribuable susceptible d'être taxé d'office au sens de l'article 617, les irrégularités commises dans ladite procédure sont sans incidence sur la validité de l'imposition ».

Ainsi, dans le cas de votre société se trouvant en position d'être taxée d'office pour défaut de déclaration fiscale ou de soumission d'un acte à la formalité de l'enregistrement, et à l'égard duquel l'Administration a engagé en réalité une procédure de redressement contradictoire, la seule obligation qui incombe aux vérificateurs est de présenter, dans l'acte de redressement, les bases de calcul de l'imposition de façon suffisamment claire pour vous permettre le cas échéant, et conformément aux dispositions de l'article 617-11 du CGI, d'«apporter la preuve de l'exagération des bases d'imposition retenues par l'administration fiscale ».

Le service de contrôle de la DGE ayant respecté l'obligation prescrite à l'article 617-11 susvisé, les éventuelles irrégularités soulevées dans le cadre de cette procédure d'office demeurent sans incidence sur la validité de l'imposition en cause.

2. Sur l'exonération aux droits d'enregistrement et sur la stabilisation fiscale

En premier lieu, vous soulevez le régime de l'exonération prévue par la convention minière de Kanoumba du 14 avril 2010 notamment en ses articles 10 et 27.2 qui prévoient une « exemption totale de droits et taxes pendant la phase de recherche et une exonération allant de 3 ans à 7 ans pendant la phase d'exploitation ». Sur le fondement de ces dispositions, vous

considérez que ce régime d'exonération s'étend aussi aux droits d'enregistrement applicables aux opérations de cession.

Vous estimez que l'acquisition des parts de __1__ et de __2__ a permis à votre société de se substituer à ces entités dans leurs droits respectifs sur le permis. Elle doit donc bénéficier du régime d'exonération prévu par la convention.

Vous rappelez qu'une telle position a été confirmée en 2014, par le Directeur général des impôts et des domaines dans une décision relative au transfert de droits entre deux entités étrangères du secteur pétrolier. Au cas d'espèce cité en exemple, l'administration fiscale avait alors confirmé que le cessionnaire d'un Contrat de Recherche et de Partage de Production d'Hydrocarbures bénéficiait de l'exonération de droits d'enregistrement en tant qu'avantages consentis en phase de recherche et de développement. Autrement dit, les avantages fiscaux et douaniers bénéficient au titulaire du titre minier d'hydrocarbures, mais également aux sociétés qui lui sont liées par tout protocole ou accord emportant cession ou transfert partiel ou total des droits et obligations résultant dudit titre ou contrat, dès lors que celui-ci a dûment été approuvé par le Ministre en charge de l'énergie. Vous estimez donc que « suivant cette même logique, les droits d'enregistrement ne peuvent s'appliquer à votre société »,

Vous réfutez, par ailleurs, les arguments des vérificateurs qui considèrent que le bénéfice de l'exonération ne prend effet qu'après l'approbation de l'accord ou de l'acte de cession par le Ministre en charge des Mines. A votre avis, pour le secteur pétrolier tout comme pour celui minier, l'autorisation ministérielle est une formalité préalable à l'opération de cession, comme en attestent les dispositions des articles 8 et 56 du Code pétrolier de 1998 faisant référence à une « autorisation préalable » avant la cession de tout titre minier d'hydrocarbure.

Toujours dans ce cadre, vous affirmez que le principe retenu par le code pétrolier doit être également applicable au secteur minier en vertu des dispositions analogues prévues par le Code minier, notamment en ses articles 20 et 68 qui font obligation aux titulaires de permis de recherche de soumettre à l'approbation du Ministre chargé des mines tous contrats, accords, conventions, protocoles ou tout autre document par lequel il promet de confier, de céder, de transmettre, partiellement ou totalement, les droits et obligations résultant du permis de recherche.

De ce qui précède, vous considérez enfin que, ce n'est qu'une fois que l'acte est approuvé, que la cession entre en vigueur et produit ses effets, donnant ainsi ouverture à la formalité de l'enregistrement dans les 30 jours suivants.

Sur tous les arguments exposés ci-dessus par votre société, je tiens d'abord à vous préciser qu'il importe de dissocier clairement les obligations fiscales posées par le CGI de celles prévues par une autre législation interne, en l'espèce celles résultant du droit minier. Si les dispositions du CGI fixent, en matière de droits d'enregistrement, les règles générales relatives notamment au champ d'application, au régime d'imposition et au contentieux, celles relatives au code minier encadrent toute matière liée à son objet dans les limites légales prévues.

Ainsi, pour ce qui est de l'obligation de procéder à la formalité de l'enregistrement d'un acte ou d'un accord quelconque, je signale qu'une telle prescription découle des dispositions du CGI qui en fixe les délais de présentation.

Pour ce qui concerne le cas d'espèce, l'acte ou l'accord en date du 9 décembre 2019 par lequel ___3___ qui a opéré en faveur de votre société une cession indirecte des droits miniers doit être obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement dans un délai d'un mois conformément aux dispositions des articles 452, 454, 461, 463, 464, 472.11.6, 568 du CGI, sans considération d'une quelconque approbation délivrée par l'autorité compétente dans la mesure où les règles fiscales ne subordonnent pas l'exigibilité des droits à l'accomplissement d'une telle formalité administrative. Sous ce rapport, la régularisation a été établie à bon droit puisque l'enregistrement de l'acte de cession, qui est une formalité purement fiscale, n'est pas assujettie à sa légalité, sa licéité, sa régularité ou à sa validité.

S'agissant du parallèle que vous établissez entre les règles régissant le secteur pétrolier et celles applicables au secteur minier, il est utile de vous préciser qu'il s'agit de domaines différents régis par des dispositifs distincts : d'une part, la loi n° 98-05 du 8 janvier 1998 portant Code pétrolier et d'autre part, la loi n° 2003-36 du 24 novembre 2003 portant Code minier.

Si la première loi régit « la prospection, la recherche, l'exploitation et le transport des hydrocarbures » définis comme « tous les hydrocarbures liquides ou gazeux existant à l'état naturel dans le sous-sol et susceptibles d'être exploités par des techniques propres à l'industrie pétrolière, ainsi que tous les produits extraits en association avec ces hydrocarbures » la seconde, quant à elle, régit « la prospection, la recherche et l'exploitation des gîtes de substances minérales, ainsi que la détention, la circulation, le traitement, le transport, la possession, la transformation et la commercialisation des substances minérales, à l'exception des hydrocarbures liquides ou gazeux et des eaux souterraines ».

Il résulte de ce qui précède que, malgré les similitudes que vous voulez établir entre les deux dispositifs légaux, il s'agit bien de textes spécifiques régissant des secteurs distincts. Par conséquent, les termes de ma lettre n° 050 MEF/DGID/DLEC/BRFS du 19 février 2014 qui se limitent au secteur pétrolier ne peuvent être utilement invoqués par votre société.

Au surplus, les dispositions de l'article 601 du CGI prévoient que les contribuables ne peuvent opposer à l'Administration des impôts que l'interprétation des dispositions résultant d'une prise de position formelle à travers des instructions, circulaires ou réponses publiées du ministre chargé des Finances ou de toute autorité ayant reçu délégation dans cette matière. En l'espèce, ma lettre susvisée du 19 février 2014 qui n'a pas fait l'objet d'une publication telle que prévue à l'article 601 ci-dessus cité ne peut donc servir d'argument à opposer au service de contrôle de la DGE.

En tout état de cause, le bénéfice du régime d'exonération ne peut intervenir avant l'acte d'approbation qui consacre le droit d'en bénéficier pour l'entrant.

En deuxième lieu, vous contestez la position retenue par les vérificateurs qui considèrent que le régime fiscal de la Convention minière de Kanoumba ne peut s'appliquer à la cession de droits miniers car il ne s'agit pas, en l'espèce, d'une opération minière.

Vous estimez pour votre part que l'acquisition des droits relatifs à la mine de Massawa en votre qualité de société minière, a pour effet de vous permettre de réaliser des opérations minières et qu'il y a lieu de considérer que les transactions et opérations que vous effectuez s'insèrent pleinement dans le champ d'application de la Convention minière de Kanoumba.

A ce titre, vous évoquez ma lettre n° 050 MEF/DGID//DLEC/BRFS du 19 février 2014 déjà citée ci-dessus dans laquelle il est explicitement reconnu à un opérateur pétrolier le bénéfice de l'exonération prévue par le Contrat de recherche et de partage de production d'hydrocarbures dans le cadre d'un transfert de droits. Et compte tenu des similitudes existantes entre les secteurs pétrolier et minier, vous estimez que l'acquisition de droits portant sur des titres miniers constitue une opération minière exonérée.

En dernier lieu, vous estimez que le redressement initié à notre rencontre se fonde principalement sur les dispositions de l'article 464.1.B.15) du CGI découlant des modifications introduites par la loi n° 2019-13 du 08 juillet 2019 portant loi de finances rectificative pour l'année 2019.

Vous précisez toutefois qu'en vertu des articles 13 et 30 de la Convention minière de Kanoumba entre l'Etat du Sénégal et la société __4__ devenue __3__, votre société bénéficie d'une stabilisation fiscale qui rend inopposable la modification légale apportée par la loi de finances rectificative pour l'année 2019 qui soumet aux droits d'enregistrement les cessions indirectes de titres sociaux relatifs à des droits miniers au Sénégal.

Dans le même sillage, vous soutenez que les régularisations opérées ont pour unique fondement les règles fiscales contenues dans le CGI, compte non tenu des dispositions particulières applicables aux sociétés minières, notamment celles contenues dans la loi n° 2003-36 du 24 novembre 2003 portant Code minier sous l'empire duquel le projet de la mine aurifère résultant du permis de KANOUMBA a été conclu.

Vous rappelez, à cet effet, que c'est en application dudit code qu'a été conclue la convention minière pour or et substances connexes sur le périmètre de KANOUMBA sus citée. Pour garantir les conditions de réalisation des activités minières et afin de sauvegarder les investissements envisagés, cette Convention, en ses articles 13 et 30, a prévu une stabilisation des régimes fiscaux et douaniers à compter de sa date de signature.

Vous inférez de ces dispositions contractuelles que la Convention minière accorde une stabilisation fiscale non seulement au titulaire du titre minier, en l'espèce __3__, mais également aux sociétés affiliées liées à l'exploitation du gisement issu de Kanoumba. A cet effet, vous précisez que la notion de « sociétés affiliées », définie à l'article 3.42 de la Convention minière, désigne : « toute société qui contrôle ou est contrôlée par une partie ». Vous en déduisez que votre société, qui contrôle __5__, est partie à la convention minière, et bénéficie de ce fait de la stabilisation fiscale ; ce qui rend inopposable la modification légale

apportée par la loi de finances susvisée qui assujettit aux droits d'enregistrement les cessions indirectes de titres sociaux relatifs à des droits miniers au Sénégal.

En retour, je vous prie de noter que les observations formulées sur vos deux derniers axes de contestation ont retenu mon attention et appelle de ma part les remarques suivantes.

S'agissant de vos observations quant au champ d'application de la stabilisation fiscale consacrée par la législation minière, il y a lieu de rappeler que la réglementation et les dispositions contractuelles fixent le périmètre des opérations concernées définies par les dispositions de l'article 2 du Code minier communautaire (Règlement n° 18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003) comme celles « relatives à la prospection/ à la recherche/ à l'exploitation/ à la détention/ à la circulation/ au traitement ; au transport ; à la possession/ à la transformation et à la commercialisation de substances minérales sur toute l'étendue du territoire de l' Union à l'exception des hydrocarbures liquides ou gazeux. »

Dans le même ordre, la loi n° 2003-36 du 24 novembre 2003 portant Code minier définit les « opérations » qu'elle régit, en son article 1er, comme celles afférentes à « la prospection/ la recherche et l'exploitation des g/tes de substances minérale~ ainsi que la détention/ la circulation/ le traitement ; le transport ; la possession/ la transformation et la commercialisation des substances minérales, à l'exception des hydrocarbures liquides ou gazeux et des eaux souterraines ».

De manière spécifique, les stipulations contractuelles contenues dans la Convention minière du 14 avril 2010 entre l'Etat du Sénégal et la société ___4___ devenue ___3___ portant sur le périmètre de KANOUMBA, précisent, au paragraphe 1.1 de l'article 1er, que « la convention « définit les conditions générale, juridique, financière, fiscale, économique, administratives et sociales particulières dans lesquelles la société ___4___ exercera ses activités minières pour la recherche et l'exploitation de l'or et des substances connexes à l'intérieur du périmètre du permis ... ». Cette notion d'activités minières pour la recherche et l'exploitation est définie au paragraphe 3.30 de l'article 3 de la convention comme « toute activité de prospection/ de recherche/ d'évaluation/ de développement ; d'exploitation/ de traitement ou de transport de substances connexes ».

Au surplus, ces opérations minières ainsi définies doivent, pour bénéficier des exonérations prévues et, par suite, de la stabilisation fiscale, être réalisées dans la zone couverte par le périmètre du permis décrit à l'annexe A de la Convention minière du 14 avril 2010 entre l'Etat du Sénégal et la société ___4___.

En conséquence, l'analyse des dispositions légales et contractuelles, relatives au champ d'application de la législation minière suffit à écarter toute interprétation extensive du régime fiscal dérogatoire afférent aux opérations ou activités minières puisqu'il ressort clairement desdites dispositions qu'une transaction financière sur un titre minier n'est pas constitutive d'une opération ou activité minière. En clair, le commerce des titres miniers ne relevant pas d'une opération minière ne peut être régi par les dispositions particulières prévues par le Code minier mais plutôt par les règles fiscales de droit commun instituées par le CGI.

Il en résulte, au regard des dispositions du CGI (loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 modifiée, notamment en son article 464.I.B.15), que l'acte en date du 9 décembre 2019 par lequel il y a eu la cession indirecte des droits miniers de __3__, sise au Third Floor, Unity Chambers, St Helier, Jersey JE2 4WJ au profit de __6__ ne peut, en aucun cas, être analysé en tant qu'opération minière exonérée d'impôts et encore moins bénéficier de la stabilisation fiscale.

Sans préjudice de ces observations, il y a lieu de noter, en outre, que la législation fiscale sénégalaise a, de façon constante, toujours soumis à l'impôt les cessions de titres à travers notamment l'article 998 de la loi n° 92-40 du 9 Juillet 1992 portant Code général des Impôts (abrogé) qui rendait inopposable à l'administration fiscale toute convention ayant pour objet ou finalité de soustraire un acte donnant ouverture à un droit d'enregistrement à un acquittement correct de l'impôt

D'ailleurs, la loi fiscale de 1992 susvisée assujettissait obligatoirement à la formalité de l'enregistrement le transfert de droits réels immobiliers suivant les règles de commun, à la faveur des dispositions des articles 411 et 496 de la même loi.

En ce qui concerne la législation minière, elle a, à travers les articles 28 des lois n° 88-06 du 26 août 1988 et n° 2003-36 du 24 novembre 2003, portant successivement Code minier, expressément considéré les titres miniers comme des droits réels immobiliers susceptibles d'être inscrits au livre foncier.

Il apparaît donc clair que, nonobstant les changements apportés au CGI par la loi n° 2019-13 du 08 juillet 2019 portant loi de finances rectificative pour l'année 2019, les dispositions préexistantes à la convention minière du 14 avril 2010 entre l'Etat du Sénégal et la société __4__ suffisent largement pour fonder l'assujettissement de votre opération aux droits d'enregistrement.

En ce qui concerne la qualification de « sociétés affiliées liées à l'exploitation du gisement issu de Kanoumba » que vous vous attribuez pour en déduire que votre société, par le contrôle de __5__, est partie à la convention minière et bénéficie de ce fait de la stabilisation fiscale, il y a lieu de préciser que la notion de société affiliée s'entend de « toute société qui contrôle ou est contrôlée par une partie » (article 3.42 de la Convention minière) ; la partie (ou les parties) désignant « soit l'Etat, soit la société __4__, soit la ou les sociétés d'exploitation pendant cette phase » (article 3.30 et 3.32 de la Convention minière).

Je constate toutefois qu'à la date du 9 décembre 2019, au moment de l'accord de renonciation en votre faveur et de l'acte de cession indirecte des droits miniers de __3__, votre société n'avait aucun titre ni qualité pour être considérée

Comme une société affiliée car elle ne contrôlait pas ou n'était contrôlée par aucune des parties prenantes.

Par ailleurs, votre société s'oppose au redressement en alléguant, qu'en tant que cessionnaire au contrat, elle bénéficie des mêmes avantages que le cédant.

Cependant, il y'a lieu de considérer que la déclaration de renonciation totale ou partielle au permis de recherche prévue à l'article 21 du Code minier est adressée au Ministre chargé des

mines seul habilité à se prononcer par arrêté dans les délais prévus par le décret n° 2004-647 du 17 mai 2004 fixant les modalités d'application de la loi n° 2003-36 du 24 novembre 2003 portant Code minier.

De même, l'acte de cession est également approuvé par le Ministre chargé des mines dans les conditions prévues aux articles 36 et suivants du décret n° 2004-647 du 17 mai 2004 fixant les modalités d'application de la loi n° 2003- 36 du 24 novembre 2003 portant Code minier.

En l'espèce et à la date du 9 décembre 2019, aucun des textes réglementaires susvisés prononçant ou confirmant la renonciation totale ou partielle au permis de recherche ou approuvant l'acte de cession de la concession minière n'a été pris.

Par conséquent, votre société, en sa qualité de cessionnaire, ne justifie d'aucun titre ou qualité pour bénéficier, le cas échéant, de l'exonération et/ou de la stabilisation fiscale.

En définitive, compte tenu de tous éclaircissements et précisions ci-dessus développés, le redressement entrepris par les services de contrôle de la DGE est maintenu.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de ma parfaite considération.

Ampliations :

- **DGE**
- **DRSCF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des Professions réglementées (CPR), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière d'insuffisance de prix.

En effet, suite à l'exploitation de renseignements obtenus, il vous a été reproché le paiement de droits d'enregistrement moins élevés du fait de l'acquisition d'un immeuble à un montant inférieur à sa valeur réelle.

Vous contestez les fondements de la notification de redressements en formulant des observations de forme et de fond.

En la forme, vous estimez, d'abord, que le service fonde ses redressements uniquement sur les articles de procédure et non sur les articles définissant l'assiette fiscale des droits d'enregistrement. Vous rappelez que conformément aux dispositions combinées des articles 603 et 607 du CGI, la notification de redressement doit faire état des motifs de droit et de fait de façon à permettre au contribuable de formuler ses observations. Vous sollicitez l'annulation de la procédure pour insuffisance de motivation due à l'absence de mention de la disposition pertinente.

Vous terminez en rappelant que les vérificateurs n'ont ni commenté ni répondu à l'insuffisance de motivation soulevée.

Ensuite, rappelant les dispositions de l'article 609 du CGI, vous estimez que le service d'assiette omis de préciser la nature des activités ou de l'usage du bien. A votre sens et contrairement à leur position, l'indication des noms des acquéreurs ne suffit pas à déterminer la destination du bien puisque celle-ci peut être diverse et variée.

Enfin, vous rejetez la qualification d'abus de droit retenue par le service car, dans la notification de redressements, il n'est pas démontré que l'acquisition d'un immeuble révèle une volonté de dissimuler ou de déguiser une réalisation ou un transfert de bénéfices ou de revenus, effectuée directement ou par personnes interposées.

Sur le fond, vous contestez, d'abord, la méthode de comparaison en ce sens que les actes translatifs de propriétés retenus par le service ne portent pas sur le même objet et ne peuvent servir de comparable. Vous précisez que l'immeuble objet de la cession vise un droit au bail emphytéotique alors que les actes auxquels se réfère le service portent sur des titres de propriétés.

Dans le même sens, vous vous interrogez sur la validité du référentiel retenu au motif que le véritable critère d'évaluation d'un terrain reste sa valeur au mètre carré. Et à ce propos, le décret n° 2010-439 du 06 avril 2010 fixant le barème du prix des immeubles prévoit un prix bien en deçà de la valeur retenue par les vérificateurs.

En réponse, votre lettre a attiré toute mon attention et vous prie de noter ce qui suit.

1- Sur l'insuffisance de motivation

S'agissant d'abord du motif tiré de l'insuffisance de motivation, je fais observer que conformément aux dispositions de l'article 607 du CGI, la notification de redressements doit être motivée de manière à permettre au contribuable de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. L'obligation de motivation est remplie par l'indication des dispositions du Code ou de tout autre texte légal appliqué. A ces dispositions, l'article 603-II, en son point j, ajoute que constituent des irrégularités entraînant la nullité de la procédure, le défaut d'indication, dans les notifications, des motifs de droit ou de fait qui fondent les redressements.

Ces dispositions rappellent l'obligation faite à l'administration fiscale de préciser le fondement des rehaussements en droit comme en fait et particulièrement de faire mention des textes sur lesquels elle s'appuie.

Or, à l'examen de la notification je note que les dispositions légales déterminant les règles d'assiette, n'ont pas été mentionnées dans la notification de redressement. Dès lors, cette dernière qui comporte pour seule motivation de droit que les règles de procédure est irrégulière parce qu'insuffisamment motivée.

S'agissant du motif tiré de l'absence d'une mention obligatoire spécifique à la procédure d'insuffisance de prix, je rappelle qu'en application des dispositions de l'article 609 du CGI, lorsque l'Administration des impôts rectifie le prix ou l'évaluation d'un immeuble, ou d'une valeur d'assiette quelconque sur la base d'une comparaison avec la cession d'autres biens, l'obligation de motivation, en fait, est remplie par l'indication :

- 1. des dates des mutations considérées ;**
- 2. de l'adresse de l'immeuble, des fonds ou lieux d'exercice des professions ;**
- 3. de la nature des activités exercées ou de l'usage du bien ;**
- 4. et des prix de cession, chiffres d'affaires ou bénéfices, sous certaines conditions**

Or, après examen de la notification, je relève que dans la notification que les conditions ci-dessus n'ont pas été respectées. Il en découle que l'obligation de motivation en fait n'est pas remplie lorsque que le service se borne, dans le cadre de la comparaison, à évoquer simplement les noms des acquéreurs.

2- Sur l'abus de droit fiscal

Relativement à la qualification d'abus de droit, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 610 du CGI, l'administration est en droit d'écarter les actes constitutifs d'un abus de droit, soit parce qu'ils sont fictifs, soit parce qu'ils n'ont comme objectif que d'éluder ou d'atténuer l'impôt dû si ces actes avaient été normalement passés.

Pour caractériser l'abus de droit fiscal il est primordial d'établir la situation de fiction juridique ou de recherche d'un avantage fiscal. Des conditions que les vérificateurs n'ont, à aucun moment, pu établir qu'elles se retrouvaient dans l'acte de cession litigieux. Au contraire, lorsque l'administration décide de remettre en cause l'évaluation de l'assiette imposable d'un immeuble, la procédure d'insuffisance de prix doit, en l'espèce, être privilégiée.

En conséquence, la qualification d'abus de droit doit alors être écartée.

3- Sur la nature des comparables

Sans que cela ne préjudicie à mes conclusions sur la validité formelle de la procédure, je rappelle qu'en matière d'insuffisance de prix, sous réserve des conditions prévues à l'article 609 du CGI, il ne peut être exigé de l'administration fiscale que les biens servant de comparable soient totalement identiques à celui objet du litige, quant à leur origine de propriété mais aussi quant à la nature juridique de leur possession. En effet, dès l'instant que ces biens sont similaires dans leur emplacement et dans leurs caractéristiques, rien ne s'oppose à ce qu'ils servent de comparables.

Relativement au référentiel que vous invoquez, je vous fais observer que le décret de 2010 susvisé n'est applicable que pour la détermination du barème du prix des terrains nus et des terrains bâtis pour la détermination du loyer des locaux à usage d'habitation et pour le calcul de l'indemnité d'expropriation pour cause d'utilité publique. Il ne saurait s'appliquer aux transactions d'ordre privé découlant de la liberté contractuelle des parties.

Compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont annulés pour cause d'irrégularité formelle.

Ampliations :

- **DME**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2, dans le cadre d'une vérification sectorielle de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits en matière d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

I - EN MATIERE D'IMPÔT SUR LES REVENUS DES VALEURS MOBILIERES

Le service a relevé la mise à disposition, au profit de l'associé unique, de sommes, soit sous forme de prêt soit sous forme d'avances. Ainsi, en vertu des dispositions de l'article 85 du CGI, ces montants ont été soumis à l'impôt de distribution.

Dans votre réponse, vous expliquez que ces sommes allouées ont été effectivement remboursées.

En retour, je signale qu'en vertu des dispositions de l'article 85-8 sont considérées comme revenus de valeurs mobilières pour la détermination de l'impôt sur le revenu, les sommes mises par les sociétés, compagnies, entreprises visées à l'article 84 à la disposition des associés directement ou par des personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes. Nonobstant toute disposition contraire, lorsque ces sommes sont remboursées à la personne morale moins de cinq (05) ans après qu'elles aient été mises à la disposition des associés, la fraction des impositions auxquelles leur attribution avait donné lieu est restituée aux bénéficiaires ou à leurs ayants-cause.

Sur la base de ces dispositions, doivent être regardés comme revenus distribués les montants des soldes débiteurs des comptes courants des associés au 31 décembre de l'exercice en cause. Toutefois, ces impositions réclamées pourront faire l'objet d'une restitution s'il est établi que ces avances ont été remboursées dans un délai de cinq (05) ans.

Cependant, je relève que vous n'avez pas établi le remboursement effectif de ces sommes,

Dès lors, en l'absence de justifications suffisantes, les redressements sont confirmés,

II - EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Le service a relevé que les avances reçues de vos clients n'ont pas été déclarées la TVA. Sur le fondement des articles 354 et 362 du CGI, il vous a été réclamé la taxe due sur ces opérations.

En réponse, tout en reconnaissant cette absence de déclaration, vous expliquez cette défaillance par des retards de délivrance des attestations de précompte et d'exonération. Toutefois, vous précisez que les factures visées ont été déclarées dans les mois suivants comme l'attestent les pièces annexées à la correspondance.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 362 du CGI, en cas d'encaissement du prix ou d'avances, avant que les livraisons de biens ou les prestations de services ne soient effectuées ou avant qu'une facture ne soit émise, le fait générateur est réputé intervenir au moment de cet encaissement à concurrence du montant encaissé.

Sur la base de cette disposition, vous étiez tenu d'acquitter la taxe au titre des avances reçues.

Dès lors, le service était fondé à vous réclamer la TVA due.

Toutefois, même si cela ne répond pas à l'orthodoxie comptable, le risque de double taxation peut exister, dès l'instant où le contribuable a attendu l'établissement des factures définitives pour déclarer la totalité des opérations concernées. De même, une TVA indue peut être réclamée s'il s'avère que ces avances portent sur des opérations exonérées ou précomptées.

C'est pourquoi, par tolérance et afin d'écarter tout risque de double imposition ou de taxation indue, je vous renvoie auprès du service afin d'établir, par tous moyens, que ces avances ont été déclarées dans les mois suivants l'établissement des factures définitives.

Le défaut de production de ces justificatifs engage le service à maintenir les redressements.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma plus haute considération.

Ampliations :

- **DME**
- **DRSCOF**

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II).

Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel le bureau du contrôle vous a notifié un écart entre le chiffre d'affaires comptabilisé et celui déclaré à la TVA. Des régularisations ont, alors, été opérées en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Vous contestez les redressements effectués au motif que le chiffre d'affaires incriminé a été déclaré par mégarde une seconde fois lors de la réception des factures visées en suspension. D'où l'écart d'un même montant relevé par les vérificateurs.

En retour, il est important de rappeler, conformément aux dispositions de l'article 622 du CGI, que pour la mise en œuvre d'une procédure de rappel de droits, sont opposables au contribuable les informations contenues dans ses déclarations. Dès lors, votre client ne peut se prévaloir des défaillances dans son organisation, compte tenu de sa responsabilité quant aux déclarations fiscales qu'elle a souscrites. Aussi, lorsque vous expliquez des écarts par une erreur quelconque, il vous appartient d'en justifier la réalité par tous moyens.

Néanmoins, l'analyse de la validité des justificatifs fournis étant une question de fait, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine, du service compétent pour un réexamen contradictoire des toutes les pièces propres à justifier vos allégations.

A défaut, les droits seront confirmés.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Ampliations :

- DME
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre société au Centre des Services fiscaux de Dakar Plateau, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur les revenus de valeurs mobilières, de retenue à la source sur les traitements et salaires et de contribution économique locale sur la valeur ajoutée.

I- EN MATIERE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Suite à l'exploitation de renseignements obtenus, le service vous a reproché le défaut de déclaration, au titre de l'exercice 2019, des affaires réalisées avec la société _____. Sur le fondement des dispositions de l'article 617 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, votre situation fiscale a été régularisée par voie de taxation d'office.

Dans vos réponses vous expliquez que l'écart relevé par le service correspondait plutôt à une prestation réalisée durant l'année 2020. Dès lors, vous estimez que le service ne pouvait valablement conclure à une minoration puisque ces produits n'étaient pas rattachables à l'exercice 2019. A l'appui de vos propos, vous avez joint la copie de la facture concernée ainsi que la déclaration de TVA souscrite le 13 mars 2020.

En retour, je rappelle, tel qu'il découle des dispositions de l'article 8 dudit code, que le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toute nature effectuées, durant l'année, par les sociétés et personnes morales.

Aussi, en vertu des dispositions de l'article 619 du CGI, le contribuable, ayant fait l'objet d'une taxation d'office ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office qu'en apportant la preuve de l'exagération de celle-ci. Or, à l'examen de la facture fournie ainsi que de l'extrait du grand livre de l'exercice 2020, je relève que la prestation en cause a été effectivement réalisée en 2020. Il convient dès lors d'infirmer le redressement.

II- EN MATIERE D'IMPÔTSUR LES REVENUS DES VALEURS MOBILIERES

Les redressements en matière de retenue sur les revenus des valeurs mobilières, incidents à ceux en matière d'impôt sur les sociétés, sont également annulés.

III- EN MATIERE D'IMPÔTSUR LES TRAITEMENTS ET SALAIRES

Le service a estimé que votre structure n'a pas souscrit ses déclarations de retenue à la source sur les salaires due sur les rémunérations versées à l'administrateur. Il fonde son redressement sur l'existence d'un lien de subordination qui fait de ce dernier un salarié de l'entreprise.

Vous contestez cette position en affirmant que votre société n'a pas disposé de salarié au titre de l'exercice 2019. Aussi, vous précisez que la fonction d'administrateur n'implique pas un lien de subordination. Et même dans pareille hypothèse, le service ne saurait être fondé à retenir l'intégralité du chiffre d'affaires comme charges de salaires.

En retour, je fais remarquer qu'en dehors du fait qu'un administrateur n'est pas systématiquement un salarié de l'entreprise, le lien de subordination ne se présume pas. Il doit relever soit de l'examen des clauses contractuelles soit de la conjonction d'un certain nombre de faisceaux d'indices établissant ce lien.

Cette qualité de salarié n'étant pas établie, le redressement est donc annulé.

IV- EN MATIERE DE CONTRIBUTION ECONOMIQUE LOCALE

Cette question étant également tributaire du point traité en matière d'impôt sur les sociétés, est également infirmée.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'expression de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCOF**

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II) suite à un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements confirmés en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

I- EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Le service reproche à votre succursale la comptabilisation de charges qui ne remplissent pas les conditions de déductibilité posées à l'article 8 de loi 2012-31 du 31 décembre 2012, portant code général des impôts (CGI), modifiée. Il s'agissait d'avances sur achats mais également d'immobilisations passées directement en charges. Par ailleurs, les vérificateurs ont relevé un écart entre le chiffre d'affaires reconstitué à partir des créances clients et celui comptabilisé.

Rejetant les observations du service, vous avez décliné les différentes raisons qui fondent votre pétition.

D'abord s'agissant des immobilisations passées en charges, vous précisez qu'elles sont relatives à des travaux d'installation d'une base de vie et d'une centrale en vertu des clauses contractuelles. Il s'agit donc d'acquisition de biens et services qui ne sont pas destinés à rester durablement dans l'entreprise mais plutôt à être cédés au client.

Concernant les avances enregistrées en charges, vous estimez qu'il s'agit de dépenses engagées, toujours, dans le cadre de la réalisation de la centrale. Vous ajoutez que leur inscription dans un compte de charges et non pas dans un compte fournisseur s'explique par l'engagement des dépenses et la réception des factures concernées.

L'examen de vos différentes prétentions appelle de ma part les observations ci-après :

D'abord, pour les acquisitions considérées par le service comme des immobilisations, je rappelle que par immobilisation, il faut entendre tout bien existant dans l'entreprise, qu'il soit

affecté ou non à l'exploitation, acquis ou créé par l'entreprise, non pour être vendu ou transformé, mais pour être utilisé de manière durable, directement ou indirectement, pour la réalisation des opérations professionnelles ou non.

Dès lors, pour qu'un bien puisse être considéré comme une immobilisation, il ne faut pas se limiter à sa nature intrinsèque mais plutôt à identifier l'utilisation qui en sera faite par l'entreprise. De même, on ne saurait se limiter aux stipulations contractuelles d'un marché pour établir ou pas la nature d'immobilisation d'un bien.

Toutefois, l'appréciation de telles conditions, relevant plus d'une question de fait que de droit, je vous invite, sous huitaine à vous rapprocher du service muni de tous les justificatifs nécessaires pour déterminer la nature réelle de ces acquisitions.

Et, s'il est clairement établi que ces biens constituent des immobilisations, il devra être accordé au contribuable, le droit de constater la fraction qui se rapporte à la dotation aux amortissements eu égard au principe de la vérification à charge et à décharge.

Ensuite, relativement aux avances, je rappelle que l'enregistrement des opérations dans les comptes se fait indépendamment des dates de leur règlement définitif, en vertu des principes de la comptabilité d'engagement, tandis que les avances et acomptes versés au moment des commandes, doivent forcément être retracés dans un compte de bilan.

Dès lors, je confirme la position du service consistant à dire que l'enregistrement en compte de charges des avances n'est pas conforme au droit comptable.

Toutefois, cette entorse à l'orthodoxie comptable ne pourra constituer un grief à l'encontre de votre société que si ces erreurs de nomenclature ont eu pour effet de léser les intérêts du trésor.

C'est pourquoi, je vous invite, dans les mêmes délais, à vous rapprocher du service pour un réexamen contradictoire de toutes les pièces propres à justifier vos allégations.

Enfin, concernant l'écart sur le chiffre d'affaires issu de l'analyse des comptes « créances clients », je remarque que le service, dans le cadre de la confirmation de redressement, n'a pas donné suite à vos interrogations sur la réalité même de la somme de 390 655 557 francs CFA supposée être comptabilisée dans ledit compte. Un défaut de réponse qui doit s'assimiler à une acception tacite de vos observations.

En conséquence ce point du litige doit être annulé.

Toutefois, cet abandon ne fait pas obstacle à un rappel ultérieur sur le même point, sous réserve du délai de prescription, en cas de contrôle sur place opéré par le service.

II- EN MATIERE D'IMPOT SUR LES REVENUS DES VALEURS MOBILIERES

Les redressements confirmés en matière d'impôt sur les sociétés devront également être maintenus en matière de retenue sur les revenus des valeurs mobilières dans le cas où les réintégrations opérées entrent dans les prévisions de l'article 85-12 du CGI.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

DME



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre succursale au centre des moyennes Entreprises de Dakar 1, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur le rejet de la déduction, en matière l'impôt sur les sociétés, d'une note de débit facturée par la maison mère française à votre succursale en application des dispositions de l'article 17.2 du Code général des impôts (CGI) et sur la réclamation de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières sur les bénéfices réalisés par les personnes morales étrangères sur ladite réintégration sur la base des dispositions des articles 100, 224 et 671 du même code.

1. Réintégration de la note de débit émise par le siège en vertu des dispositions de l'article 17.2 du CGI

Dans le cadre des opérations matérielles de vérification, et suite à une demande de renseignements adressée à votre succursale, le service d'assiette a constaté l'existence de charges salariales déduites sous le libellé « note de débit-charges salariales » qui constituent en réalité des prestations d'assistance technique de revue design réalisées par la société basée au siège en France, la société __1__ au profit de sa succursale sénégalaise, en l'occurrence __2__. Il est également ressorti de l'exploitation des éléments fournis, qu'en contrepartie de la mission d'assistance technique rendue par le siège à votre profit, une rémunération basée sur les coûts supportés majorés de 5% est versée par la succursale __2__.

Dès lors, considérant que ces versements effectués présentent plus les caractéristiques d'une rémunération de prestations rendues que d'un remboursement de frais supportés par le siège au bénéfice de sa succursale, le service vérificateur a rejeté la déduction de la note de débit comptabilisée en 2018, sur le fondement de l'article 17-2 du CGI.

Vous contestez les redressements effectués en soumettant à mon appréciation plusieurs arguments juridiques.

En premier lieu, vous considérez que les dispositions de l'article 17.2 susvisé ne peuvent pas s'appliquer dans le cas d'espèce en raison de l'existence de la convention fiscale franco-sénégalaise signée entre les deux pays.

En effet, vous considérez que le dispositif prévu par les dispositions de l'article 17.2 du CGI n'existe pas dans la convention fiscale franco-sénégalaise et qu'il y a lieu, de ce fait, de se référer exclusivement aux dispositions de l'article 10 alinéa 4 de ladite convention qui se prononcent sur la déductibilité des flux entre siège et succursale. Vous estimez ainsi que ladite convention n'interdit pas la déduction de charges encourues par la succursale sénégalaise, dès l'instant où ces paiements sont réels et qu'ils correspondent à un service effectivement rendu par le siège

En retour, je rappelle qu'en application du point 4 de l'article 10 de la convention « une quote-part des frais généraux du siège de l'entreprise est imputée aux résultats des différents établissements stables au prorata du chiffre d'affaires réalisé dans chacun d'eux » tandis qu'en droit interne, l'article 17.2 du CGI dispose que « ... pour déterminer le bénéfice d'un établissement stable au Sénégal d'une personne morale étrangère, aucune déduction n'est admise pour les sommes qui seraient, le cas échéant, payées ou dues, à d'autres titres que le remboursement de frais encourus, par l'établissement stable au siège central de la personne morale ou à l'un de ses quelconques bureaux, comme redevances, honoraires ou autres paiements similaires, pour l'usage de brevets ou d'autres droits, ou comme commissions pour des services précis rendus ou pour une activité de direction ou, sauf le cas d'une entreprise bancaire, comme intérêts sur des sommes versées à l'établissement stable ».

En considération des dispositions précitées, je vous fais d'emblée savoir que les frais de siège visés au sens de l'article 10 alinéa 4 de la convention fiscale franco-sénégalaise s'entendent des frais généraux d'administration et de direction générale engagés par une société mère pour les besoins de l'ensemble de ses filiales et/ou établissements stables installés dans des Etats différents. Ils comprennent principalement les services comptables, administratifs, financiers et ressources humaines, telles que les dépenses d'administration et de direction (notamment de présence, charges sociales des services administratifs et de la direction générale) ou les dépenses ou frais de tenue et de contrôle de comptabilité (réseau comptable informatisé).

Ainsi, les frais généraux de siège précités dont le mécanisme de répartition, du fait de prestations difficilement affectables à des entités précises d'un groupe de sociétés, est régi par le droit conventionnel doivent être notamment distingués des services précis rendus par une société mère étrangère à sa succursale locale qui peuvent, quant à eux, consister, comme au cas d'espèce, à la fourniture d'opérations commerciales spécifiques rémunérées comme les prestations relatives à la revue design.

Il en découle que les dispositions de l'article 10 alinéa 4 de la convention fiscale franco-sénégalaise ne peuvent pas être utilement invoquées pour faire obstacle à l'application des dispositions de l'article 17.2 du CGI qui, dans le cadre des opérations entre une société mère étrangère et sa succursale sénégalaise, autorisent uniquement la déduction des remboursements de frais à l'exclusion des services précis comme ceux portant sur des prestations d'assistance technique de revue design.

En second lieu, vous contestez le redressement entrepris en considérant que les dispositions de l'article 17.2 du CGI ne peuvent s'appliquer tant que la convention fiscale franco-sénégalaise n'aura pas été modifiée pour faire entrer dans son champ d'application des rémunérations versées en contrepartie de services fournis par le siège comme c'est le cas des conventions qui ont introduit cette disposition.

En retour, je vous fais noter que de manière générale, les conventions fiscales ont principalement pour objectif d'éviter la double taxation des revenus entre les personnes résidentes des Etats signataires en répartissant leur droit d'imposition ; elles n'ont pas vocation à organiser les modalités de taxation des revenus desdits Etats concernés qui relèvent essentiellement du dispositif juridique interne des Etats.

Cependant, il arrive que le dispositif conventionnel prévoit les modalités de taxation de certains revenus ou de répartition de certaines charges, à l'image du dispositif relatif aux frais généraux de siège prévu par la convention fiscale franco-sénégalaise. Au cas contraire, les règles fiscales internes de chaque Etat ont vocation à s'appliquer.

Ainsi, en l'absence d'un dispositif spécifique de la convention fiscale franco-sénégalaise portant sur les services précis rendus par une société mère étrangère à sa succursale sénégalaise, les vérificateurs sont fondés à faire recours aux dispositions de l'article 17.2 du CGI pour légitimer le rejet de la déduction des sommes supportées par __2__ au titre des prestations de revue design facturées par la maison mère française.

Toutefois, au cas d'espèce, s'il est établi que la disposition légale interne s'applique en l'absence de clauses conventionnelles contraires, sa mise en œuvre doit se faire, le cas échéant, en conformité avec le paragraphe 2 de l'article 5 de la convention fiscale franco-sénégalaise qui indique que « l'imposition d'un établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant n'est pas établie dans cet autre Etat d'une façon moins favorable que l'imposition des entreprises de cet autre Etat qui exercent la même activité ».

Le respect de cette règle conventionnelle conduit à déterminer les bénéfices attribuables à l'établissement stable, en l'occurrence __2__ dans l'hypothèse effective où ladite succursale est une entreprise distincte et indépendante de la société mère __1__. La mise en œuvre d'un tel procédé permet ainsi, dans le cadre de la convention fiscale franco-sénégalaise, une application encadrée des dispositions de l'article 17.2 du CGI à la succursale locale dont le régime juridique diffère des entreprises visées au paragraphe 1 du même article du même code.

Et à cet égard, je relève la posture adoptée par les vérificateurs qui ont notamment requis de votre part la production de la documentation prévue à l'article 638 du CGI à l'effet de vérifier si les prix des prestations facturées par __1__ à sa succursale sénégalaise sont conformes à ceux de pleine concurrence pratiqués entre entreprises distinctes. Cette attitude permet de satisfaire à l'obligation conventionnelle de déterminer le bénéfice imposable de la succursale locale dans les mêmes conditions que celles applicables aux entreprises indépendantes locales.

Et c'est dans le cadre de la mise en œuvre de cette procédure de vérification de la normalité du prix des prestations que les sommes en cause ont fait l'objet d'une réintégration pour insuffisance ou pour manque de valeur probante des justificatifs produits.

Par ailleurs, et de façon générale, il me paraît utile de vous préciser que la méthode d'appréciation de l'applicabilité des dispositions conventionnelles, en présence de règles de droit interne, doit être régie par le principe de subsidiarité.

Ainsi, même si l'Etat est disposé à abandonner une partie du droit d'imposition qu'il tient de la loi interne, les conventions fiscales ont pour particularité de présenter un caractère subsidiaire : l'autorité supérieure à celle des lois que l'article 98 de la constitution confère à tout engagement international ne peut jouer que pour autant que la loi soit d'abord susceptible de trouver application.

Par conséquent, la hiérarchie des normes juridiques n'a donc pas lieu d'intervenir dès lors que la logique de ces conventions implique que soient d'abord définis le champ d'application et la portée de la loi interne avant que ne soient envisagées les éventuelles dérogations que celles-là apportent à celles-ci.

En clair, la convention entre la France et le Sénégal n'a pas vocation à créer un ordre fiscal supranational et ne trouve application que pour ses dispositions qui aménagent ou limitent la mise en œuvre de règles fiscales internes.

Je vous prie, en outre, de noter que le fait que certaines conventions fiscales signées par le Sénégal intègrent les modalités de déduction des sommes supportées par une succursale locale au profit de sa maison mère étrangère participe simplement d'une meilleure clarification des règles de déductibilité de certains flux financiers transfrontières et ne peuvent être interprétées comme une situation pouvant paralyser l'application des normes fiscales internes en cas d'inexistence de règles conventionnelles spécifiques.

En définitive, votre second argument tendant à écarter, sur la base des dispositions conventionnelles, l'application de l'article 17.2 du CGI aux services précis rendus par une société mère française à sa succursale sénégalaise ne peut être valablement pris en compte.

2. Retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières

Sur le fondement des dispositions des articles 1DO, 224 et 671 du CGI et des articles 13-5 et 14 de la convention fiscale susvisée, le service d'assiette a considéré que les bénéfices réalisés au Sénégal par ___1___, à travers sa succursale constituent des dividendes à soumettre à l'impôt de distribution au Sénégal.

Vous considérez tout d'abord que la position des vérificateurs constitue une violation flagrante de la convention fiscale franco-sénégalaise car l'article 14 de ladite convention qui s'applique « nonobstant les dispositions du paragraphe 7 de l'article 13 » ne vise que les « distributions effectives de la société française » et devrait empêcher toute application de l'article 204 du CGI qui pose une présomption irréfragable de distribution.

En effet, vous affirmez que le redressement entrepris ne peut prospérer que si la maison française __1__ a effectivement distribué des dividendes au titre des exercices visés, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

En réponse sur ce point, je signale comme précisé plus haut que dès lors qu'une disposition conventionnelle organise certains aspects du régime de taxation d'un impôt visé par la convention fiscale franco-sénégalaise, le droit fiscal interne doit être mis en œuvre en tenant compte des limitations prévues par ladite disposition.

En principe, sur la base des paragraphes 1 et 2 de l'article 14 de la convention fiscale susvisée, le régime de distributions entre une maison mère française et sa succursale sénégalaise doit respecter les règles suivantes :

- le droit d'imposer reconnu aux deux juridictions devra se faire en tenant compte d'une répartition établie, pour chaque exercice, sur la base d'une fraction A/B prévue au paragraphe 2 (la lettre A désigne le montant des résultats comptables obtenus par la société en provenance de l'ensemble des établissements stables qu'elle possède dans l'Etat où elle n'a pas son domicile, toutes compensations étant faites entre les résultats bénéficiaires et les résultats déficitaires de ces établissements. Ces résultats comptables s'entendent de ceux qui sont réputés réalisés dans lesdits établissements, au regard des dispositions des articles 10 et 11 de la présente Convention ; la lettre B désigne le résultat comptable total de la société, tel qu'il résulte de son bilan)
- l'imposition devra s'appliquer sur les distributions effectives conformément au paragraphe 1 c'est-à-dire les revenus déterminés en fonction des résultats du dernier exercice clos précédant, suivant le cas, la mise en paiement ou l'échéance des produits imposables :
- l'imposition devra s'appliquer à une fraction du montant des distributions effectives de la société soumises au paiement d'un impôt sur les distributions dans le premier Etat et à un taux ne pouvant excéder 16% conformément au paragraphe 1.

Toutefois, il est important de relever qu'à la faveur d'un Avenant introduit le 10 janvier 1984, il est inséré un paragraphe 4 à l'article 14 qui prévoit que « quand, à la suite de contrôles exercés par les administrations fiscales compétentes, il est effectué des redressements sur le montant des bénéfices réalisés au cours d'un exercice, il est tenu compte de ces redressements pour modifier la fraction définie au paragraphe 2 » et que les redressements portant sur le montant des revenus concernés mais n'affectant pas la fraction définie au paragraphe 2 donnent lieu, selon les règles applicables dans chaque Etat, à une imposition supplémentaire suivant la même proportion que l'imposition initiale ».

Il convient donc d'analyser le problème posé en considérant l'article 14 de la convention dans son intégralité.

Ainsi, en cas de contrôle fiscal, il convient d'abord de vérifier si les redressements affectent ou non le calcul de la fraction définie au paragraphe 2 de l'article 14, ce qui n'est pas le cas en

l'espèce puisque les sommes en cause, quelle que soit la qualification juridique retenue, constituent des dépenses déjà enregistrées à juste titre comme des charges du point de vue comptable. Ensuite, et le cas échéant, l'impôt de distribution pourrait être valablement réclamé sur une proportion égale à celle ayant fondé l'imposition primitive de l'entité concernée.

Cependant, et comme vous le soutenez fort justement, la réclamation de l'impôt établi est subordonnée à l'existence d'une preuve préalable, prévue au paragraphe 1 de l'article 14, de l'existence de distributions effectives opérées par la société mère et soumises au paiement d'un impôt sur les distributions en France. Au cas d'espèce, faute pour les vérificateurs d'apporter la preuve qu'au titre des exercices redressés la société __1__ a opéré des distributions régulières de revenus soumis au paiement d'un impôt sur les distributions, le redressement entrepris manque de base légale.

Il reste néanmoins utile de vous préciser que, contrairement à ce que vous soutenez, l'existence d'une preuve préalable n'est nullement liée à la constatation de distributions effectives de la maison mère française au profit d'actionnaires établis à l'étranger. En effet, en présence de distributions effectives taxables dans le pays de domicile de la maison mère, la règle de l'unité juridique entre __1__ et sa succursale sénégalaise entraîne ipso facto l'application de l'article 14 de la convention, en distinguant seulement selon que la mise en œuvre dudit article procède d'une distribution régulière ou d'un redressement fiscal.

En considération de ce qui précède, et sans qu'il soit utile de statuer sur les autres arguments avancés à l'appui de votre position, les régularisations opérées à l'encontre de la succursale __2__ au titre de la retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières sont infirmées.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DME**
- **DGE**
- **DRSCOF**

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des redressements confirmés en matière d'impôt sur les sociétés (IS), de retenues sur les revenus des valeurs mobilières (RVM) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Vous contestez les fondements de la notification de redressements en formulant des observations de forme et de fond.

1- Sur la forme

D'abord, rappelant les dispositions combinées des articles 603 et 607 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), modifiée qui font obligation à l'administration fiscale de faire état des motifs de droit et de fait, vous estimez, que le service a assis ses redressements sur des arguments sans fondement. En effet, vous faites grief au service de s'être appuyé sur des documents inexistant car, aussi bien l'avis de vérification que les requêtes visées dans la notification n'ont jamais été envoyés.

Vous sollicitez dès lors l'annulation de la procédure au motif que vous étiez dans l'impossibilité de formuler vos observations.

Ensuite, vous reprochez au service l'absence de débat oral et contradictoire en ce sens que les vérificateurs n'ont jamais voulu échanger sur les points objet des redressements. Un vice qui a été soulevé dans la réponse à la notification et que le service n'a pas retenu en estimant que l'envoi de requêtes suffisait à établir l'existence d'un débat oral et contradictoire.

En retour, s'agissant d'abord du défaut de motivation, je fais observer que les dispositions de l'article 607 de la loi 2012-31 précitée, rappellent l'obligation faite à l'administration fiscale de préciser le fondement des rehaussements, en droit comme en fait, et particulièrement de faire mention des textes sur lesquels elle s'appuie.

Or, à l'analyse, je note que le grief soulevé relève plus d'une erreur purement matérielle dans la rédaction de la notification que d'un vice de forme. En effet, les vérificateurs, dans la rédaction des références, n'ont pas visé les bonnes dates des requêtes et de l'avis de vérification qui vous ont été effectivement envoyés.

Vous avez donc bénéficié de toutes les garanties procédurales attachées à cette exigence légale, d'autant plus que la notification comporte suffisamment de références, de fait comme de droit, pouvant vous permettre d'apporter, sans difficultés, des éléments de réponse.

Dès lors, ces erreurs de forme étant sans incidence sur la régularité formelle de la procédure, le défaut de motivation ne peut être retenu.

Ensuite s'agissant de l'absence du débat oral et contradictoire, par nature immatériel et informel, je précise que le simple échange de correspondance n'est pas suffisant pour établir l'existence de ce dialogue, contrairement à la position du service. Toutefois, son existence est présumée lorsque la vérification de comptabilité s'est déroulée dans les locaux de l'entreprise. Il appartient donc au contribuable d'apporter la preuve de l'absence de débat contradictoire qu'il allègue.

Dès lors, n'ayant pas suffisamment établi l'absence du débat oral et contradictoire, vos arguments sur ce point ne sont pas recevables.

2- Sur le fond

Les vérificateurs, sur la base d'un rapprochement entre les factures clients et les produits figurant au compte de résultat, ont conclu à une minoration de produits. Ils ont estimé que la méthode de facturation basée sur l'avancement implique que les factures, émises au fur et à mesure de l'exécution des travaux, doivent être prises en compte dans la détermination du chiffre d'affaires et même quand le service est exécuté partiellement.

En réponse, vous soulignez d'abord que l'écart relevé n'est pas établi car les vérificateurs ont omis de prendre en compte les factures d'avoir sur toute la période alors que ces dernières ont été fournies.

Ensuite, vous précisez que, contrairement à la position du service, l'émission de factures ne recoupe pas forcément la réalisation d'un produit. Et en cela, vous donnez l'exemple de la facture d'avance.

Enfin, vous expliquez avoir opté avant l'exercice 2018 pour la méthode de l'achèvement et depuis, pour celle de l'avancement. Pour la première méthode, ne constituent un chiffre d'affaires que les travaux définitivement livrés. Dès lors, vous estimez que le compte client ne peut renseigner sur les produits réalisés. Concernant la seconde méthode, elle suppose, pour les travaux non encore livrés, l'application d'un pourcentage de réalisation lié au budget des travaux.

En retour, il convient d'emblée de préciser, contrairement à votre position, que le service vérificateur n'a pas fondé ses redressements sur l'examen des comptes clients mais plutôt sur l'agrégation des factures clients qu'il a consultées. Néanmoins, pour déterminer le chiffre d'affaires réel d'une entreprise, le service ne doit pas se limiter à faire le cumul des factures de vente. Il doit également s'assurer que toutes les opérations non constitutives de produits telles que les avoirs et les avances ont été prises en compte.

Or, à l'analyse des éléments de procédure, notamment des annexes jointes à la notification, je remarque que les factures d'avoir et les factures d'avance n'ont pas été prises en compte.

Enfin, s'agissant de la méthode de l'avancement utilisée, je rappelle qu'elle consiste à enregistrer le résultat sur un contrat, au fur et à mesure de l'avancement des travaux. Dans cette situation, le transfert du contrôle qui détermine l'exercice de rattachement du produit a lieu au fur et à mesure de l'exécution de la prestation. Pour ce faire, un pourcentage d'avancement doit être déterminé chaque année, soit par le rapport entre les coûts des travaux et services exécutés à la date de clôture et le total prévisionnel des coûts d'exécution du contrat, soit par des mesures physiques ou études permettant d'évaluer le volume des travaux ou services exécutés afin de déterminer le profit partiel rattachable à chaque année considérée.

Dès lors, je confirme que le traitement que vous avez décrit est conforme aux dispositions de l'article 8-3 du CGI.

Toutefois l'appréciation de son application effective par votre société, relevant d'une question purement factuelle, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine, des services d'assiette pour un réexamen contradictoire de toutes les pièces propres à justifier vos observations.

Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- DME
- DRSCOF



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'un recours hiérarchique dans le cadre d'un désaccord qui oppose __1__ à la Direction des grandes Entreprises (DGE) consécutivement à une vérification générale de comptabilité. Les points contentieux portent sur l'impôt sur les sociétés (IS), la retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières (RVM), la Contribution économique locale (CEL) sur la valeur ajoutée (VA) et sur la valeur locative (VL), de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de TVA pour compte d'impôt sur les revenus de créances (Re) et d'impôts et taxes retenues sur les salaires (RAS).

1- Impôt sur les sociétés (IS)

1.1. Régularisations de provisions de créances douteuses

Les vérificateurs reprochent à __1__ un défaut de production des justificatifs, en dépit de l'engagement que vous aviez pris, dans votre réponse à leur requête en date du 30-07-2020. Je relève que la réunion de synthèse marquant la fin des opérations de contrôle en entreprise, tenue le 04 décembre 2020 vous aura laissé un délai suffisamment long pour satisfaire à la demande exprimée.

L'examen des justificatifs produits au soutien de votre recours étant une question de fait, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour y procéder.

1.2. Provisions litiges ATD & crédit de TVA

Le service reproche à __1__ d'avoir déduit des provisions sur "litiges ATD crédit de TVA" au motif que la charge objet de la provision, à savoir la TVA rejetée suite à une demande de restitution, n'est pas déductible. Les vérificateurs estiment en effet que la société aurait dû, sur la base du tableau des rejets produit consécutivement à l'instruction de sa demande, distinguer entre la TVA supportée déductible et la TVA supportée non déductible.

Vous estimez que l'article 11 de la loi précitée n'exclut que la déductibilité des provisions visées en son alinéa 2 à savoir celles constituées en vue faire face au versement de congés payés, de

gratifications ou d'allocations en raison du départ à la retraite des membres du personnel. Vous en inférez que les vérificateurs n'avaient pas à distinguer là où la loi ne distingue pas.

En retour, je précise que suivant les dispositions de l'article 11 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des impôts (CGI), modifiée, la provision déductible est celle couvrant, entre autres conditions, une charge fiscalement déductible. Ce principe suit la règle selon laquelle l'accessoire suit le principal qui veut que la provision suit le sort de la charge qu'elle est censée couvrir.

C'est donc à juste titre que les vérificateurs ont rejeté lesdites charges dans leur principe. Au demeurant, dès lorsqu'il est établi que les rejets de déductions ayant donné naissance au crédit litigieux comportent, en partie, de la TVA non imputable, il convient de l'extirper du montant rejeté car ladite TVA pourrait constituer une charge déductible en matière d'impôt sur les sociétés.

En conséquence, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, dès réception de cette réponse pour la correction du montant réintégré à ce titre et au titre du crédit réintégré.

1.3. Impôts et taxes passés en charge

1.3.1. IRVM passé en charge

Les vérificateurs ont procédé à un contrôle de cohérence en confrontant vos écritures comptables aux quittances justifiant les montants acquittés au titre de la retenue. Vous affirmez avoir produit les justificatifs nécessaires.

L'examen de ces justificatifs produits étant une question de fait, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour y procéder.

1.3.2. Retenues BNC sur marques enregistrées en charges

Vous reprochez aux vérificateurs le fait d'avoir rejeté la déduction de la redevance sans contester la double déduction constatée qui ressort clairement de vos écritures comptables. Vous invoquez les dispositions de l'article 9-7 de la loi 2012-31 précitée en arguant que la retenue BNC ne figure nullement sur la liste des impôts non déductibles.

Je note que dans la confirmation de redressement, les vérificateurs insistent sur le fait qu'ils ne "contestent pas la déductibilité de la retenue BNC". Ils rappellent, à juste titre d'ailleurs, que vous ne pouvez pas déduire le montant brut (montant net + retenue BNC) des prestations à travers une écriture unique dans le compte 63440 et une seconde fois passer en charge la retenue dans un autre compte (63441 et/ou 64800). En tout état de cause, cette retenue n'étant pas un impôt à la charge de l'entreprise, elle ne peut faire l'objet de déduction.

En conséquence, le redressement est confirmé.

1.3.3. Provision pour pertes sur créances

Les vérificateurs ont réintégré une provision pour pertes sur une créance détenue sur un de vos clients. Vous affirmez que celle-ci a été réintégrée dans le résultat déclaré à l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, je note que les vérificateurs soulignent que ni le grand livre du compte "dotations aux provisions" ni le relevé spécial des provisions n'ont été fournis dans le cadre de vos réponses aux requêtes.

En retour, cette question étant de fait, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour procéder à son examen.

1.3.4. Charges liées à la cantine des employés

Le service reproche à votre société de n'avoir pas réintégré ou d'avoir réintégré que partiellement les charges liées à la cantine. Vous contestez le redressement en arguant d'une production de documents justificatifs.

L'examen des justificatifs produits au soutien de votre recours étant une question de fait, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour y procéder.

1.3.5. Ecart de chiffre d'affaires

Les vérificateurs ont relevé des écarts de chiffres d'affaires que vous justifiez par la fermeture de vos filiales au Togo, au Bénin et au Mali. Ils estiment que l'annulation desdites factures n'est pas démontrée par des justificatifs probants.

Vous contestez le redressement en soutenant avoir produit les justificatifs requis.

L'examen des justificatifs produits au soutien de votre recours étant une question de fait, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour y procéder.

2. Retenues sur les revenus de valeurs mobilières

Ces redressements étant une incidence des corrections opérées à l'impôt sur les sociétés, le service vérificateur est instruit de prendre compte des conclusions du réexamen des questions de fait ci-dessus évoquées.

3. Contribution économique locale sur la valeur ajoutée

Ces redressements étant une incidence des corrections opérées à l'impôt sur les sociétés, notamment en ce qu'elles impactent la détermination de la valeur ajoutée, le service vérificateur est instruit de prendre compte des conclusions du réexamen des questions de fait ci-dessus évoquées.

4. Contribution économique locale sur la valeur locative

Votre contestation du redressement entrepris repose sur la nature du contrat liant __1__L à __2__. En effet, vous estimez que la mise à disposition d'un espace de stockage ne constitue pas un contrat de location et qu'il se rapproche du contrat de dépôt au sens du cace. Vous soutenez ainsi qu'il s'agit, non pas d'une mise à disposition de locaux mais d'une mise à disposition de marchandises.

De leur côté, les vérificateurs invoquent les articles 1,2, et 3 de l'avenant 3 du contrat susmentionné qui prévoit, en contrepartie d'une rémunération mensuelle supportée par __1__ d'un montant d'un (1.000.000) million francs, une mise à disposition d'un espace de 500m2.

En retour, je rappelle que suivant les dispositions de l'article 103 de l'Acte uniforme sur le droit commercial général " Est réputé bail à usage professionnel toute convention, écrite ou non, entre une personne investie par la loi ou une convention du droit de donner en location tout ou partie d'un immeuble compris dans le champ d'application du présent Titre, et une autre personne physique ou morale, permettant à celle-ci, le preneur, d'exercer dans les lieux avec l'accord de celle-là, le bailleur, une activité commerciale, industrielle, artisanale ou toute autre activité professionnelle."

En conséquence, au regard des obligations des parties stipulées dans le contrat et ses avenants, c'est à bon droit que vérificateurs ont opéré le redressement.

5. Taxe sur la valeur ajoutée

Vous convenez avec les vérificateurs sur le fait que les opérations réalisées dans le cadre du commerce tripartite, à savoir les ventes opérées sans franchissement du cordon douanier sont hors du champ d'application de la TVA.

D'un autre côté, la lettre n° 00496 MEF/DGID/DLEC/LEG2 du 13 novembre 2013 était déjà venue trancher le sort des produits importés après transformation subie à l'étranger et vendus en l'état, relativement à la TVA. Je vous renvoie donc à la classification qu'elle en opère et qui emporte comme conséquence la non conservation du droit à déduction.

Dans les deux cas, je relève qu'aussi bien l'exemption des produits n'ayant pas franchi le cordon douanier que l'exonération sans conservation du droit à déduction imposent une application du prorata de déduction conformément aux dispositions de l'article 385 du Code général des impôts.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont opéré le redressement.

6. Retenue à la source sur les salaires

Les vérificateurs vous reprochent, d'une part, d'avoir omis d'imposer une partie ou la totalité de certaines des indemnités de départs négociés versées aux salariés concernés.

Dans le premier cas, à savoir l'imposition partielle, vous vous êtes limités à invoquer une erreur d'appréciation que nous ne qualifiez ni ne décrivez avec précision. Ce qui ne permet pas de remettre en cause les modalités de calcul retenues par les vérificateurs. Le redressement non contesté dans le principe est donc confirmé.

Au demeurant, vous êtes invités dans le cadre de l'examen des questions de fait à mettre tout document utile à la disposition des vérificateurs afin de leur permettre, au besoin, revoir les montants confirmés.

Dans le deuxième cas, vous estimez que la société __1__ a satisfait aux conditions de l'article 167.12 du Code général des impôts pour l'exonération des indemnités en cause.

En retour, je précise que suivant les dispositions de l'article 167-12 sont exonérés "les indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée".

Je note aussi que les vérificateurs vous opposent le fait que sur les 60 postes supprimés, votre société n'a signé d'accord qu'avec seulement 7 d'entre eux.

En conséquence, les autres n'étant pas licenciés dans les conditions de l'article 167-12 précité, le redressement est confirmé.

Veillez agréer, Monsieur l'Administrateur Général, l'assurance de ma plus haute considération.

**P. le Directeur général des Impôts et des Domaines
et p.i. le Coordonnateur**

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Références : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en première référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage sur l'application, par les services de la Direction des grandes Entreprises (DGE), de l'instruction que j'y avais faite relativement au taux de marge litigieux.

En effet, la question étant de fait, je vous avais invité à vous rapprocher de la DGE pour un réexamen du taux de marge bénéficiaire. Je note, avec votre lettre, que la réconciliation des données a abouti à une baisse dudit taux et entraîné une baisse de la base d'imposition à l'impôt sur les sociétés et à l'IRVM.

Sur le point relatif à la taxe sur la valeur ajoutée, j'avais relevé que vous n'aviez pas émis d'observations et confirmé en conséquence le redressement, conformément aux dispositions de l'article 611 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts.

Toutefois, dès lors que c'est un défaut de déclaration d'une partie du chiffre d'affaires découlant de la correction du taux de marge bénéficiaire qui a été relevé contre _____, la baisse de ce taux entraîne nécessairement une baisse de la base de calcul de la TVA réclamée par le service.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II) suite à un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur des rappels de droits effectués en matière de contribution économique locale sur la valeur locative (CEL VL)

En effet, suite à un examen de vos déclarations fiscales, le service vérificateur a relevé une minoration de la valeur locative servant de base à la détermination de l'assiette de la CEL VL, en violation de la méthode comptable prévue au dernier paragraphe de l'article 291 du CGI.

En réaction, tout en rappelant que votre client est une société civile immobilière ayant comme activité la vente et la location d'immeubles nus, vous précisez que les locaux inscrits à l'actif du bilan ne servent pas de lieu d'exercice de sa profession mais constitue plutôt la matière de son activité.

Dès lors, vous estimez que la position du service, consistant à regarder tout immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une entreprise et par l'usage duquel des revenus seraient susceptibles d'être générés à son profit comme servant à l'exercice des professions imposables, même s'il ne participe pas à l'activité principale déclarée, s'assimile à une conception extensive des dispositions de l'article 321 du CGI.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 321 du CGI, la contribution économique locale comprend une contribution assise sur la valeur locative des locaux servant à l'exercice des professions imposables... A ces dispositions, l'article 329 du CGI ajoute que sont imposables à la CEL, les locaux, les installations et agencements assimilables à des constructions, ainsi que les terrains utilisés pour les besoins d'une activité imposable, à l'exclusion de la partie des locaux et des appartements servant de logement ou d'habitation.

De ces dispositions, il faut comprendre que la valeur locative d'un bien n'est retenue dans la base d'imposition que si ce bien est affecté à un usage professionnel, c'est-à-dire s'il est susceptible d'être utilisé pour la réalisation d'opérations imposables.

C'est d'ailleurs ce qui découle de la lettre ministérielle en date du 12 mars 2021 qui précise que tout immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une entreprise, et par l'usage duquel des revenus seraient susceptibles d'être générés à son profit, est imposable à la CEL au nom du propriétaire même s'il ne participe pas à l'activité principale déclarée.

Ainsi, sauf dispense expresse de la loi, doivent être pris en compte, dès lors qu'ils figurent au bilan de l'entreprise, les locaux acquis en vue d'en procurer la jouissance à une tierce personne.

En conséquence, les régularisations effectuées en matière de CEL VL sont confirmées. Veuillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client à la Division de contrôle de la Direction des grandes Entreprises (DGE), suite à un contrôle sur place.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM).

I- EN MATIERE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Le service vérificateur a relevé que vous aviez déduit au titre de l'exercice 2016 des impôts et taxes constitués de droits d'enregistrement et de droits de mutation. Par requête en date du 14 juillet 2020, il vous a été demandé de fournir les justificatifs de ces écritures. Vous avez, dès lors, produit des états de frais et d'émoluments délivrés par le notaire sans pour autant joindre les quittances de paiement. Une réponse jugée insuffisante par le service et qui a été constatée par un procès-verbal de carence.

Ainsi, en application des dispositions de l'article 8-II du CGI, ces charges n'ont pas été admises en déduction de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

En réponse, vous précisez que ces montants enregistrés dans les comptes d'impôts, en plus des droits d'enregistrement et de mutation, portent également sur les émoluments du notaire relatifs à des actes d'ouverture de crédit bancaire et de subdélégation de pouvoirs. Or pour de tels actes, les droits d'enregistrement sont acquittés par le notaire conformément aux dispositions de l'article 461 du CGI. Les quittances étant délivrées aux notaires, leur défaut de présentation ne saurait être constitutif de carence de la part de votre client.

Dès lors, vous estimez que ces taxations notariales devraient largement suffire pour justifier l'effectivité de la charge.

Vous signalez néanmoins, avoir pu récupérer des quittances et reçus de paiement délivrés par les bureaux de recouvrement et de conservation foncière, en règlement des droits d'enregistrement et de timbre.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 8-II du CGI, Le bénéfice est établi sous déduction, entre autres conditions, de toutes dépenses devant obligatoirement correspondre à une charge effective et être appuyées de justifications suffisantes.

Il résulte de ces dispositions que la comptabilité présentée par un contribuable doit être appuyée de pièces justificatives destinées à permettre le contrôle de la réalité des frais et charges portés en déduction du bénéfice imposable. Au cas contraire, le service est en droit de les réintégrer d'office.

Et pour le cas spécifique des actes passés devant un notaire, je vous rappelle que ce dernier, même s'il est tenu de verser les droits dans les caisses du Trésor, n'agit qu'en vertu d'un mandat. Il est, alors, tenu de rendre compte à votre client de façon précise et détaillée sur la nature et le coût de la dépense engagée, de sorte à lui permettre de porter la dépense dans ses charges d'exploitation.

Dès lors, votre client ne peut valablement invoquer les dispositions de l'article 461 du CGI, pour se départir de son obligation de fournir les justificatifs nécessaires à l'enregistrement d'une charge dans sa comptabilité.

D'ailleurs, je constate que, pour certaines opérations, vous avez pu mettre à la disposition du service certains justificatifs, alors même que le paiement a été effectué par le notaire.

C'est pourquoi, pour un traitement définitif de ce litige, je vous invite à produire, sous huitaine, tous les justificatifs des enregistrements comptables visés.

A défaut, le service sera fondé à maintenir sa position.

II- EN MATIERE DE RETENUE A LA SOURCE SUR LES REVENUS DES VALEURS MOBILIERES

Le service vérificateur vous a réclamé l'impôt de distribution sur les charges dont la déduction de l'assiette de l'impôt sur les sociétés n'a pas été acceptée, conformément aux dispositions de l'article 85-12° du CGI.

En réponse, renvoyant à vos observations en matière d'impôt sur les sociétés, vous sollicitez la décharge des droits réclamés.

En retour, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 85-12 ancien du CGI, l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières doit être réclamé sur les dépenses et charges qui ont été rapportées au résultat fiscal, à l'exclusion des amortissements et provisions, des impôts et taxes et des amendes et pénalités ainsi que les réintégrations des loyers du fait de la limitation administrative.

Cependant, ce point du litige étant tributaire de l'impôt sur les sociétés, je vous invite, une fois les charges non déductibles identifiées d'en tirer toutes les conséquences en matière d'IRVM, à l'exception des dépenses exclues de l'assiette de l'impôt de distribution.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DGE



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société au Centre des Professions réglementées (CPR), dans le cadre d'une procédure connexe.

Votre société, par acte notarié a cédé, au prix de la 200 000 000 francs CFA, à la société __1__ établie à Londres, les créances d'un montant de 12 167 735 098 francs CFA, détenues sur la société __2__. Le service vous a réclamé la TVA sur les sommes reçues en contrepartie de cette cession.

Vous contestez les réclamations de l'administration au motif que la TVA ne devrait pas être réclamée sur une telle opération pour diverses raisons.

D'abord, la cession de créances consistant en un changement de créancier et non de créances, il importe de distinguer l'objet de la créance qui est transmise au cessionnaire et le prix ou service rendu en contrepartie pour l'acquisition de cette créance. Ainsi, vous estimez qu'en toute évidence, lorsqu'une cession de créances est opérée à une valeur inférieure à sa valeur nominale, elle doit être placée hors du champ d'application de la TVA au regard de l'article 352 du CGI.

A l'appui de vos prétentions, vous invoquez la lettre administrative n° 698 du 05 août 2019, qui réaffirme, selon vous, qu'en matière de TVA le caractère onéreux de l'opération n'est établi que s'il y a un lien direct entre le bien ou le service rendu et la contrepartie reçue. Ce lien est établi si le bien ou le service est fourni directement à un bénéficiaire et s'il existe une relation entre l'avantage ainsi retiré par le bénéficiaire et la contrepartie qu'il verse au fournisseur. Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, l'opération n'entre pas dans le champ d'application de la TVA. En second lieu, vous faites noter que l'année 2015 visée dans la notification de redressement concerne une période ayant déjà fait l'objet d'une vérification de comptabilité. Dès lors, vous estimez qu'en application des dispositions de l'article 595 du CGI, il est interdit à l'administration de renouveler un contrôle fiscal sur les mêmes périodes et pour les mêmes impôts, sauf en cas de découverte d'éléments nouveaux.

En dernier lieu, vous considérez qu'en adressant une notification à votre entreprise, le CPR n'a pas respecté les règles de compétences définies par la note de service n° 735 MEF/DGID du 03 août 2017 portant organisation de la Direction Générale des Impôts et des Domaines. Dès lors, compte tenu du statut de votre société qui l'exclut de la compétence du CPR, ce dernier ne peut, sous le couvert de l'article 605 du CGI, adresser une notification à votre encontre.

En retour, s'agissant d'abord du principe de l'imposition de la cession de créances à la TVA, je rappelle que la notion de livraisons de biens ou de prestations de services effectuées à titre onéreux suppose l'existence, cumulativement, d'une contrepartie et d'un lien direct entre le bien livré ou le service rendu et la contrepartie.

En l'espèce, si la présence d'une contrepartie est sans équivoque, il convient de s'intéresser à l'existence d'un lien direct entre le service rendu et cette contrepartie. Ce lien est établi si le bien ou le service est fourni directement à un bénéficiaire déterminé et s'il existe une relation entre l'avantage ainsi retiré par le bénéficiaire et la contrepartie qu'il verse au fournisseur.

Au cas d'espèce, et suite à l'analyse des faits, je note que dans l'opération en cause la seconde condition est remplie puisque la cession à un prix inférieur à leur valeur vénale a permis à votre société, à hauteur de la décote apportée au prix de vente, le transfert du recouvrement à un tiers y compris les risques liés à un tel transfert. Partant de ce constat, cette cession de créances entre bien dans le champ de taxation à la TVA à hauteur de la différence entre le montant des créances et leur prix de vente.

Ensuite, relativement au moyen tiré du renouvellement d'une vérification, il importe de relever que l'interdiction pour l'Administration de renouveler une procédure de redressement, prévue à l'article 595 du CGI, ne vise que les cas de vérification générale de comptabilité et d'examen de situation fiscale personnelle précédemment effectués et menés à leurs termes. Sont donc exclus de cette interdiction, les autres types de contrôle ainsi que les vérifications ne revêtant pas un caractère général.

En conséquence, vos observations sur ce point ne peuvent être utilement pris en compte.

Enfin, concernant l'inobservance des règles de compétence par le service, je rappelle que, pour être conforme au principe de légalité, le service à l'origine du redressement est tenu d'intervenir dans une matière relevant de ses attributions. Aussi, même si l'article 605 du CGI prévoit la mise en œuvre d'une procédure de contrôle connexe, il a cependant une portée limitée et ne permet à un vérificateur d'opérer des régularisations à l'endroit des contribuables ne dépendant de son service. Cette règle a notamment fait l'objet d'un rappel par lettre n°117/DGID/DRSCF/BPCF/PPCF du 13 avril 2021.

Ainsi, lorsqu'une entreprise est immatriculée dans un service de la Direction générale des Impôts et des Domaines autre que le CPR, la régularisation de sa situation fiscale ne peut être le fait que de ce service et peu importe le service ayant découvert l'infraction présumée.

En l'espèce, votre société étant fiscalement domiciliée à la Direction des grandes Entreprises, il en ressort que l'incompétence matérielle des agents vérificateurs du CPR doit être retenue.

En définitive et compte tenu de ce qui précède, le redressement entrepris est infirmé.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose ___1___ au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME 1), sur l'application de la convention fiscale franco-sénégalaise consécutivement à un contrôle sur pièces portant sur l'impôt sur les sociétés (IS) et les droits d'enregistrement (DE).

Pour rappel, le contentieux procède de la régularisation fiscale d'une opération de cession de la totalité des actions détenues par ___1___ domiciliée en France dans le capital de la société de droit sénégalais dénommée ___2___ réalisée au profit de ___3___ une société de droit mauricien.

Relativement à l'impôt sur les sociétés, le service estime que la plus-value réalisée par votre société à l'occasion de la cession susvisée aurait dû être déclarée au Sénégal en application des dispositions du point 5 de l'article 4 du code général des impôts (CGI) qui imposent « les personnes morales domiciliées à l'étranger lorsqu'elles sont bénéficiaires de revenus fonciers au Sénégal ou de plus-values provenant de la cession d'immeubles sis au Sénégal ou de droits y relatifs ou réalisent des plus-values à la suite de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux détenues dans des entreprises de droit sénégalais » ainsi que des dispositions de l'article 31.6 du même code aux termes desquelles « l'impôt dû ... est acquitté auprès du comptable public compétent par le cédant lors de l'enregistrement, dans le mois suivant la cession, sous la responsabilité d'un représentant désigné dans les mêmes conditions et suivant les mêmes garanties qu'en matière de TVA ».

Les vérificateurs considèrent que les actions cédées sont principalement constituées de biens immeubles situés au Sénégal ou de droits se rapportant auxdits biens immobiliers. Aussi, estiment-ils, que la cession en cause entre dans les prévisions du paragraphe 2 de l'article 16 de la convention fiscale franco-sénégalaise modifiée qui prévoit que « les gains provenant de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société ou une autre personne morale dont les actifs sont constitués principalement de biens immobiliers situés dans un Etat contractant ou de droits se rapportant à de tels biens immobiliers y sont imposables lorsqu'ils sont soumis, selon la législation de cet Etat, au même régime fiscal que les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers ».

Pour votre part, vous considérez, sur le fond, qu'il s'agit d'une cession de titres détenus par une entreprise française dans le capital d'une société domiciliée au Sénégal. Ainsi, vous soutenez que la taxation d'une telle opération n'est possible, au regard du paragraphe 2 de l'article 16 sus-rappelé, que si la législation interne prévoit une imposition de tels titres dans les mêmes conditions que la taxation des plus-values de cession de biens immobiliers. Ce qui, selon vous n'est pas le cas en l'espèce puisque les dispositions du 1 de l'article 259 du CGI traitent uniquement des « plus-values provenant de la cession d'éléments d'actif immobilisé en fin d'exploitation ou en cas de cession partielle d'entreprise ».

En conclusion, vous estimez que le redressement opéré en matière d'IS devrait être annulé puisque, contrairement à la législation française, il n'existe pas au Sénégal un régime fiscal spécifique prévu pour les plus-values découlant distinctement d'une cession d'immeubles ou d'une cession de titres d'une société possédant principalement des immeubles.

En retour, je vous prie tout d'abord de noter que pour votre société, il ne s'agit, en l'espèce, ni d'une cession d'actif immobilisé en fin d'exploitation, encore moins d'une cession partielle d'entreprise puisque l'activité opérationnelle de la __2__ n'a pas été cédée. Toutefois, du fait d'un changement total de l'actionnariat, il y a eu bel et bien, du point de vue juridique, une cessation d'exploitation de la part de la société cédante dans le cadre d'une société à prépondérance immobilière susceptible d'être imposée en application des dispositions du 1 de l'article 259 du CGI et du paragraphe 2 de l'article 16 de la convention fiscale franco-sénégalaise. Votre argumentaire tendant à faire valoir l'absence au Sénégal d'un régime d'imposition spécifique des sociétés à prépondérance immobilière en matière d'IS ne peut donc prospérer.

Cependant, je signale que la taxation d'une transaction au Sénégal sur la base du paragraphe 2 de l'article 16 de la convention fiscale franco-sénégalaise est subordonnée à la preuve d'une cession de titres réalisée par une société considérée en droit interne comme une société à prépondérance immobilière. Or, selon les termes du dernier alinéa de l'article 259 du CGI, ladite société est celle « dont l'actif est, à la date de la cession de ces titres ou à la clôture du dernier exercice précédant cette cession, constitué pour plus de 50% de sa valeur réelle par des immeubles, des droits portant sur des immeubles, des droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur des biens immeubles ou par des titres d'autres sociétés à prépondérance immobilière », à la notable exclusion dudit champ des sociétés à prépondérance immobilière de la société dans laquelle « ces biens ou droits sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale ».

Il ressort donc clairement de la définition fiscale interne des sociétés à prépondérance immobilière posée par l'article 259 du CGI que celle-ci excepte de son domaine d'application une société comme la __2__ dont l'essentiel de l'actif immobilisé n'est pas, au moment de la cession, affecté à un tiers à usage gratuit ou onéreux mais utilisée par ladite société pour sa propre exploitation hôtelière commerciale.

Il s'ensuit que les dispositions du paragraphe 2 de l'article 16 de la convention fiscale franco-sénégalaise ne peuvent être appliquées à la cession par la société française __1__ de ses parts sociales à la société mauricienne __3__.

En effet, même si lesdites parts de capital demeurent toujours taxables au Sénégal en application du point 5 de l'article 4 du CGI, il convient, au cas d'espèce, de déterminer leur régime d'imposition en considération du paragraphe 4 de l'article 16 de la convention fiscale franco-sénégalaise qui prévoit que les gains provenant de l'aliénation de tous biens autres que les gains qu'une personne domiciliée dans un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers (1), les gains provenant de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société ou une autre personne morale dont les actifs sont constitués principalement de biens immobiliers situés dans un Etat contractant ou de droits se rapportant à de tels biens immobiliers (2), les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers qui font partie de l'actif de l'établissement stable qu'une entreprise d'un Etat contractant a dans l'autre Etat contractant. Ou de biens mobiliers qui appartiennent à une base fixe (3), les gains provenant de l'aliénation de navires ou d'aéronefs exploités en trafic international ou de biens mobiliers affectés à l'exploitation de ces navires ou aéronefs (4) ne sont imposables que dans l'Etat où le cédant est domicilié.

En considération de ce qui précède, et en l'absence au Sénégal d'un établissement stable ou d'une base fixe de la société __1__ susceptible de comptabiliser le résultat de la cession des actions de la société sénégalaise __2__, la plus-value réalisée ne peut être imposée, malgré le dispositif interne prévu à cet effet, qu'en France, pays de domicile fiscal de __1__.

Et sans qu'il soit nécessaire de statuer sur les considérations de procédure soulevée par votre société, le redressement entrepris en matière d'IS est annulé.

S'agissant des droits d'enregistrement, les vérificateurs considèrent que l'opération en cause imposée au taux de 1% prévu pour les cessions d'actions par le premier alinéa de l'article 472 V du CGI aurait dû être assujettie à l'impôt au taux de 5% énoncé à l'article 472 Il applicable aux mutations d'immeubles ou de droits immobiliers. En effet, ils fondent précisément leur argumentaire sur l'application du premier tiret du V de l'article 472 qui prévoit que « les cessions d'actions, de parts sociales, conférant à leurs possesseurs la propriété ou le droit à la jouissance d'immeubles, sont réputées avoir pour objet lesdits immeubles ou fractions d'immeubles, pour la perception des droits d'enregistrement et des taxes assimilées ». Et enfin, prenant prétexte du premier alinéa de l'article 462 du CGI aux termes duquel « les parties et les cohéritiers sont solidaires vis à vis du trésor public pour le paiement des droits simples et des amendes ou pénalités », le service vous réclame, en tant que société cédante, le paiement du complément de droits.

Vous contestez cette position en considérant que les droits d'enregistrement sont à la charge du cessionnaire, en l'occurrence la société de droit mauricien, en application des dispositions de l'article 463 du CGI qui disposent que « les droits des actes civils et judiciaires comportant transmission de propriété ou d'usufruit de meubles ou immeubles sont supportés par les nouveaux possesseurs ».

En retour, je confirme la justesse de la taxation opérée puisque le dispositif interne en matière de droits d'enregistrement prévu par l'article 472 V permet d'appliquer le taux de 5% à des transactions relatives à des entreprises dans lesquelles l'essentiel de l'actif est constitué de biens

immobiliers ou de droits immobiliers, sans considération de l'usage ou de la destination desdits biens.

Cette possibilité d'appliquer au Sénégal le taux interne des mutations à titre onéreux d'immeubles aux transactions impliquant des sociétés dont l'actif est majoritairement constitué au moment de la cession de biens immeubles ou de droits immobiliers est confirmée par le dispositif conventionnel à la faveur du paragraphe 3 de l'article 35 de la convention fiscale franco-sénégalaise. En effet, ledit article 35 dispose que « les actes ou jugements portant mutation de propriété, d'usufruit d'immeuble ou de fonds de commerce, ceux portant mutation de jouissance d'immeuble et les actes ou jugements constatant une cession de droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble ne peuvent être assujettis à un droit de mutation et à la taxe de publicité foncière que dans celui des Etats contractants sur le territoire duquel ces immeubles ou ces fonds de commerce sont situés ».

En considération de ce qui précède, et compte tenu de la règle de solidarité posée par l'article 462 précité, le service est fondé, en cas de redressement portant sur les droits d'enregistrement, à réclamer le paiement des droits compromis à l'une quelconque des parties. C'est par conséquent à bon droit que les vérificateurs vous réclament le complément des droits légalement exigibles sur cette opération de cession de droits sociaux.

Le redressement envisagé en matière de droits d'enregistrement est donc confirmé.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME
- DGE
- DRSCOF



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au Centre des Services fiscaux de Thiès.

Le litige découle d'une vérification générale de comptabilité à l'issue de laquelle le service a maintenu les régularisations en matière de contribution foncière des propriétés bâties (CFPB) et de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM).

D'abord, s'agissant de la CFPB, vous estimez que le service vérificateur a intégré, dans l'assiette de l'impôt, des éléments non imposables. Il s'agit des cages des volailles et plus généralement du mobilier et du matériel d'exploitation.

Aussi et de manière générale, vous expliquez que vos bâtiments étant exclusivement destinés à abriter les volailles, vous bénéficiez d'une exemption en matière de CFPB

Ensuite, relativement à la TEOM, vous soutenez, à l'appui de la lettre n° 01050 MEFB/DLEC/BL du 04 novembre 2015 et des dispositions de l'article 156 du code de l'administration communale, n'être pas redevable de ladite taxe. Vous estimez, à l'appui de votre position que non seulement le service de ramassage d'ordures n'existe pas dans la zone, mais aussi et surtout, vous bénéficiez d'une exonération permanente en matière de CFPB.

A ces arguments, le service a répondu en vous opposant les dispositions de l'article 622-7 du CGI qui rendent opposables aux contribuables les informations contenues dans leur comptabilité. Les vérificateurs estiment, également, que votre activité principale étant l'aviculture, vous ne pouvez-vous prévaloir de l'exonération de CFPB prévue pour les immeubles servant aux activités agricoles. Et plus spécifiquement sur la TEOM, le service vous reproche de ne pas justifier la défaillance du service d'enlèvement des ordures.

En retour, en ce qui concerne d'abord la CFPB, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 285-7° de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), modifiée, sont exemptés de ladite contribution, les immeubles servant aux exploitations agricoles pour loger les animaux ou serrer les récoltes.

Par agriculteur, il faut entendre, toute personne physique ou morale qui réalise à titre habituel une activité permettant d'obtenir des produits au cours ou à la fin d'un cycle de production végétal ou animal. Et sont donc considérés comme exploitants agricoles non seulement les cultivateurs mais aussi les éleveurs et les aviculteurs.

Sous ce rapport, je confirme que les immobilisations en cause ne sont pas assujetties à la CFPB.

Ensuite, pour ce qui est de la TEOM, je précise qu'aux termes de l'article premier de la loi n° 72-52 du 12 juin 1972, cette taxe porte sur les propriétés assujetties à la contribution foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées, à l'exception des usines et des propriétés bâties situées dans les communes ou les parties de commune ou ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures ménagères.

A la lumière de cette disposition, votre immeuble bénéficiant d'une exonération permanente en matière de CFPB, n'est pas assujetti à la TEOM.

En conséquence de tout ce qui précède, les redressements en matière de CFPB et de TEOM sont annulés.

Veillez agréer, Monsieur le Gérant, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCOF**

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société au Centre des Services fiscaux de Matam, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

A l'issue de la procédure contradictoire, le service a émis des titres de perception en matière de contribution des patentes, de contribution foncière des propriétés bâties, et de taxe sur les voitures particulières des personnes morales.

Vous contestez les réclamations de l'administration au motif que vous êtes fiscalement domicilié au CSF de SAINT-LOUIS où vous souscrivez régulièrement vos déclarations. Ainsi, vous estimez qu'en vous adressant une notification de redressement, le CSF de MATAM n'a pas respecté les règles de compétence.

En réponse, je rappelle que, pour être conforme au principe de légalité, le service est tenu d'intervenir dans une matière relevant de ses attributions. Ce principe a été précisé par la note de service n° 0735 MEFP/DGID du 03 aout 2017 précisant les critères d'éligibilité des contribuables à la Direction des grandes Entreprises et à la Direction des moyennes Entreprises.

Sur cette base, lorsqu'une entreprise est immatriculée dans un quelconque service de la Direction générale des Impôts et des Domaines, la régularisation de sa situation fiscale ne peut être le fait que du service dont il dépend et peu importe le service ayant découvert l'infraction présumée.

Il en ressort donc que l'incompétence matérielle du CSF MATAM doit être retenue et les redressements effectués annulés.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DSF



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises Dakar 2 (CME II) suite à un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur des rappels de droits effectués par le service en matière d'impôt sur le revenu sur lequel le service vous reproche de n'avoir pas déclaré, au titre de l'exercice 2018, la totalité des produits réalisés.

Vous remettez en cause la position du service en expliquant que cette partie non déclarée correspondait à une avance perçue en 2017 et qui a été bien intégrée dans le chiffre d'affaires de la même année.

Dès lors, vous estimez qu'il n'y a pas lieu de procéder à sa réintégration dans les résultats de l'exercice 2018, pour éviter tout double emploi.

En retour, il est important de préciser que le traitement fiscal de l'avance diffère selon que nous sommes en matière d'impôt direct ou d'impôt indirect. En effet, si en matière de taxe sur la valeur ajoutée, l'avance doit être taxable dès son encaissement, en matière d'impôt sur le revenu, par contre, l'avance reçue du client ne constitue pas, durant l'année d'encaissement, un produit imposable. Il est comptabilisé comme une dette, sur le compte d'avances et fera partie du résultat comptable de l'exercice de livraison de la marchandise ou de l'exécution du service.

Ainsi, vous ne pouvez valablement, sans apporter les justificatifs nécessaires, considérer que l'avance reçue en 2017 et qui constitue une dette a été intégrée dans les produits imposables de la même année alors que la facture y afférente date de 2018.

Le Directeur général



Objet : Votre Recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'un recours hiérarchique dans le cadre d'un désaccord qui oppose ___1___ à la Direction des grandes Entreprises (DGE) consécutivement à une vérification générale de comptabilité.

Le contentieux porte sur les retenues sur les revenus des créances, dépôts et cautionnements (IRC) et sur les bénéfices non commerciaux (BNC).

A titre liminaire et principal, vous invoquez la nullité de la procédure en soutenant d'une part, un non-respect de la procédure contradictoire et, d'autre part, un défaut de base légale.

Sur le non-respect de la procédure contradictoire, vous reprochez aux vérificateurs de ne pas avoir satisfait à l'obligation de tenue du débat oral contradictoire aux motifs qu'ils n'ont pas mis à votre disposition des documents obtenus de l'administration Mauricienne et concernant votre société mère.

Je rappelle que lorsque la vérification de la comptabilité se fait sur place, le débat oral contradictoire prévu à l'article 603-II de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) est réputé avoir eu lieu jusqu'à preuve contraire à apporter par le contribuable qui en conteste l'existence.

Sur le défaut de base légale allégué en matière de retenues sur les bénéfices non commerciaux vous soutenez que les vérificateurs ont visé la convention Sénégal-Mauricienne sans indiquer les dispositions pertinentes qui fondent le redressement.

Je relève que, pour écarter l'application de l'exonération qu'elle prévoit, les vérificateurs ont invoqué les dispositions conventionnelles en ces termes" (...) conformément aux dispositions pertinentes sus-rappelé du traité de double imposition entre le Sénégal et l'Ile Maurice (...)"'. A côté de cette évocation de la convention fiscale dont ils écartent le bénéfice, ils ont clairement visé toutes les dispositions pertinentes et la doctrine fiscale sur la question pour asseoir leur redressement.

J'en conclus qu'il n'y a donc pas défaut de base légale.

1-Sur la retenue à la source sur les revenus des créances, dépôts, cautionnements

Sur la foi d'un contrat de financement tripartite liant la société __1__, __2__ (Ile Maurice) et __3__ (Iles Caïmans), les services de la DGE ont réclamé la retenue sur les revenus de créances sur les intérêts versés à la société __2__. Les vérificateurs estiment, pour asseoir leur redressement, que le bénéficiaire effectif des intérêts versés est la société __3__.

Vous contestez le redressement opéré en soutenant que la notion de bénéficiaire effectif objet du désaccord n'a pas été définie par la loi ni par la convention fiscale. Elle relève d'une appréciation d'éléments factuels probants. Vous estimez qu'en l'état actuel du dossier, les constatations du service ne permettent nullement d'affirmer que __3__ n'est pas le bénéficiaire effectif des intérêts versés.

En retour, je relève avec vous que les vérificateurs ont exposé beaucoup d'éléments tirés des dispositions de la convention de financement pour identifier le bénéficiaire direct des intérêts versés à savoir __4__.

Sous ce rapport, les vérificateurs font noter que le contrat qui sous-tend le versement des intérêts est une convention de financement tripartite dont l'objet est clairement de financer l'exploitation de la mine de _____ détenue par __1__. Les rapports annuels du groupe __5__ pour les années 2016 et 2017 établissent cette affirmation mais aussi permettent de savoir que le remboursement des montants prêtés « seront effectués à partir des flux de trésorerie générés par le produit de la vente de l'or par __1__ et versés par remboursement de prêt à son actionnaire à 90%, __2__.

Il s'y ajoute, selon les vérificateurs qui invoquent toujours les rapports annuels de __4__, qu'en contrepartie du prêt octroyé par cette dernière à __2__, __4__ a pris des garanties sur quasiment tous les actifs de __1__ : nantissement des actions __1__ et des comptes bancaires de __1__ ; cession à titre de garantie du prêt intragroupe __1__/ __2__ ; gage des équipements de __1__, hypothèque sur le permis d'exploitation et certains actifs immobiliers de __1__.

Pour ne s'arrêter que sur la cession du prêt __2__/ __1__, elle a pour conséquence directe de subroger __4__ dans les droits de __2__ sans apparaître comme le prêteur direct de __1__.

Je conviens donc, au regard des éléments exposés par les vérificateurs et qui ne font l'objet d'aucune contestation que l'insertion de __2__, comme partie au contrat tripartite, ne vise qu'à soustraire les intérêts versés dans ce cadre au taux de droit commun de 16% prévu par l'article 173-2 de la loi n° 2012-31 précitée, pour lui faire

Bénéficiaire des dispositions de l'article 11 de la Convention fiscale liant le Sénégal et Maurice

Dans la mesure où suivant les dispositions de l'article 610 du CGI « toute opération, conclue sous la forme d'un contrat ou d'un acte juridique quelconque et dissimulant ou déguisant une réalisation ou d'un transfert de bénéfices ou de revenus, effectuée directement ou par personnes

interposées n'est pas opposable à l'Administration.» et qu'en vertu de la même disposition, en son alinéa 3, « Les qualifications données par les assujettis aux opérations et actes qu'ils réalisent, ne sont pas opposables à l'Administration des impôts, qui a le droit de leur redonner leur véritable qualification. », c'est à bon droit que les vérificateurs ont considéré __4__ comme le bénéficiaire effectif des intérêts.

En conséquence de ce que dessus, le redressement est donc confirmé.

Relativement aux bases d'imposition litigieuses, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine de la DGE, muni de toutes les pièces justificatives aux fins de déterminer les montants à soumettre à l'IR.

2-Sur la retenue à la source sur les bénéfices non commerciaux (BNC)

Vous contestez le redressement en matière de bénéfices non commerciaux (BNC) en soutenant, relativement à l'intervention de __6__ (Ile Maurice), que celle-ci était libre de contracter avec n'importe quelle autre entité et qu'aucune disposition conventionnelle ne faisait obstacle à une sous-traitance de ses prestations en tant que contractant principal.

Cette position de __1__ s'oppose à celle des vérificateurs qui rejettent l'application de la Convention fiscale au profit des dispositions de l'article 202 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts.

En effet, les vérificateurs relèvent que __6__ a facturé des redevances à __1__ en contrepartie de prestations d'ingénierie et de conseils exécutées entièrement par une autre entité, à savoir __5__ (Australie). Ils soulignent, ainsi qu'en attestent les factures, que le personnel mobilisé à cette fin est celui de __7__ et que même le contrat signé avec __6__ précise que les travaux seront exécutés dans les locaux de l'entité distincte sise en Australie et aux Philippines.

Les vérificateurs invoquent aussi les dispositions contractuelles, notamment celles du contrat de service de 2016 (clause 55?_Procurement) qui obligent le Consultant à travailler à la sélection, par appel d'offres, des fournisseurs et à la bonne exécution des commandes de ces derniers, une tâche qui, suivant les données recueillies sur site, échoit à __7__, qui est elle-même auteure des rapports des travaux exécutés, en lieu et place du prestataire finalement absent depuis la signature.

Il s'y ajoute que les vérificateurs invoquent des renseignements obtenus des autorités mauriciennes qui indiquent clairement que __6__ ne réalise pas les études mais se charge plutôt de facturer et de reverser les montants au prestataire réel situé dans un pays tiers à la convention fiscale.

En résumé, il s'agit là d'un montage réalisé dans l'unique but d'obtenir que la retenue BNC prévue à l'article 202 du CGI ne soit appliquée aux redevances versées, par l'effet de l'application des dispositions de l'article 12 de la convention fiscale entre le Sénégal et l'Ile Maurice. En effet, du moment qu'en l'absence de convention fiscale entre le Sénégal et l'Australie la retenue BNC est applicable, celle-ci ne peut être anéantie par un simple véhicule

signataire d'un contrat de prestations pour lequel il n'a ni l'expertise ni les ressources pour l'exécuter et ainsi prétendre avoir le droit de recourir à de la sous-traitance avec des entités du même groupe.

En conséquence, en vertu des dispositions de l'article 610 du CGI précité, c'est à bon droit que les vérificateurs ont écarté l'application de la Convention.

Le redressement est donc confirmé.

Relativement aux bases d'impositions litigieuses, je vous invite à vous rapprocher de la DGE, sous huitaine, muni des pièces justificatives probantes aux fins de déterminer les montants à soumettre à la retenue BNC.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DGE
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant la société _____ au Centre des moyennes Entreprises Dakar 1 (CME 1), dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

1. Impôt sur les sociétés.

Le service vérificateur s'est proposé de corriger votre résultat fiscal en réintégrant la variation de stock non justifiée ainsi que l'écart sur le chiffre d'affaires relevé.

S'agissant du premier point de redressement, les vérificateurs avaient, dans le cadre des opérations matérielles de vérification, constaté l'absence de procès-verbaux d'inventaire des stocks. Cela a eu pour conséquence le rejet de la variation de stock non justifiée, qui selon eux, grevait les résultats comptables des exercices concernés.

Pour le second point, il a été noté que le chiffre d'affaires déclaré à la TVA était supérieur aux produits comptabilisés. La différence ainsi relevée a été rapportée aux résultats comptables accusés par les exercices en cause.

Vous rejetez la position du service en estimant avoir fourni, dans la réponse à la notification, tous les éléments justificatifs tendant à établir le bien fondé de votre pétition.

Il s'agissait, d'une part, des procès-verbaux d'inventaire des stocks. Et d'autre part, des attestations de précompte de TVA, en ce sens que ce régime induit forcément un décalage entre la comptabilisation en produits et la déclaration à la TVA des opérations concernées.

Ces arguments ont été rejetés par les vérificateurs au motif que tous les justificatifs fournis postérieurement à la notification ne sauraient être admis dès l'instant où ils n'ont pas été produits en cours de vérification.

En retour, il est certes de principe constant que dans le cadre de la vérification de comptabilité, le contribuable est tenu de mettre à la disposition du service tous les éléments permettant d'asseoir une correcte imposition. Ainsi, n'ayant pas respecté cette diligence, le service était donc fondé à en tirer les conséquences fiscales. Toutefois, je rappelle que, tant que la procédure contradictoire n'est pas close, il doit être reconnu au contribuable la possibilité de présenter ses observations.

D'ailleurs, à l'analyse des éléments du dossier, je relève que le contribuable, dès la réponse à la notification, a mis à la disposition du service les éléments permettant de déterminer de manière réelle, son résultat fiscal. La procédure contradictoire n'étant pas encore close, le service était tenu de prendre en considération les observations présentées, si elles sont de nature à remettre en cause le bien-fondé des impositions.

C'est pourquoi, pour une solution définitive à ce point, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur, pour un réexamen des justificatifs fournis.

2. Retenue sur les revenus des valeurs mobilières.

Le service a recherché en paiement de l'impôt de distribution les réintégrations effectuées sur le résultat fiscal.

Vous rejetez la position du service en renvoyant aux arguments présentés pour solliciter l'abandon des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés.

En retour, ce point du litige étant tributaire de l'impôt sur les sociétés, il reviendra au service, une fois le résultat fiscal corrigé, d'en tirer les conséquences de droit en matière de retenue sur les revenus des valeurs mobilières.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant la société _____ au Centre des moyennes Entreprises Dakar 1 (CME I) suite à un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits effectués en matière de droits d'enregistrement, de contribution des patentes et de contribution foncière des propriétés bâties.

A titre liminaire, vous contestez l'application d'une pénalité de 50% sur le principal au motif, qu'en l'espèce, il ne s'agit ni d'une taxation d'office, ni d'un abus de droit ou de dissimulation.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 617 de la loi n°2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a fourni une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été produit de justifications suffisantes.

Sur la base de ces dispositions et au regard des éléments de procédure, je relève que votre structure s'est effectivement abstenue de souscrire ses déclarations fiscales. Une carence qui doit être régularisée par voie de taxation d'office par l'application d'une majoration de 50% sur le principal, conformément aux dispositions de l'article 671-II-5 de la loi n°2012-31 précité.

En conséquence, vos arguments soulevés de ce chef ne peuvent être retenus.

I- EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT

Sur le fondement de l'article 464 du CGI, il vous a été réclamé le paiement des droits d'enregistrement dus sur l'opération de mutation d'immeuble intervenue entre votre société et un associé. En effet, se fondant sur les écritures comptables, notamment l'inscription de l'immeuble à l'actif de votre bilan depuis l'exercice 2015, le service vous a identifié comme propriétaire dudit immeuble. Une position confortée par les différentes déclarations de contribution des patentes et de CEL/VL qui retracent la valeur de l'immeuble inscrit à l'actif du bilan de la société.

Vous contestez la position du service en estimant que la mutation, en l'occurrence le changement de propriétaire, n'est établie que lorsque la mutation au livre foncier est réalisée. Ainsi, le propriétaire d'un immeuble est indéniablement la personne dont le nom est inscrit au livre foncier.

Ensuite, invoquant les dispositions de l'article 36 de l'acte uniforme relatif au droit comptable, vous considérez que l'enregistrement d'un bien au coût historique se fait sur la base d'une facture. Il en résulte que les bâtiments en cours ne sont que la contrepartie des avances et acomptes versés sur immobilisations et que l'inscription d'un bien à l'actif du bilan se fait à la réception de la facture définitive.

Enfin, vous terminez votre argumentaire en m'informant que ce même point avait fait l'objet d'un abandon par le Centre des grandes entreprises. Il s'agirait dès lors d'un acte opposable à l'administration en vertu de l'article 601 du CGI.

En retour, s'agissant de l'existence ou non d'une mutation, je rappelle que les dispositions de l'article 624-1 précisent que la mutation d'un immeuble en propriété ou usufruit est suffisamment établie, pour le paiement des droits et taxes, entre autres conditions, par la déclaration ou le paiement par le nouveau possesseur d'un impôt dû par le propriétaire sur le bien, l'inscription de la valeur du bien ou du produit de sa mise à disposition dans les comptes ou le patrimoine du nouveau possesseur.

Sur la base de ces dispositions, l'impôt de mutation s'applique à tous les actes et faits juridiques emportant transfert de propriété et il y a lieu de considérer comme translatif et passible à ce titre des droits d'enregistrement, l'inscription du bien à l'actif du bilan en vertu de la théorie de la propriété apparente.

S'agissant de l'opposabilité des effets découlant de l'abandon d'une précédente procédure, je rappelle que la garantie prévue à l'article 601 ne s'applique que pour les textes à portée générale ainsi que les prises de position formelle de l'administration publiées et qui comportent une réelle interprétation d'un texte fiscal.

A l'inverse, ne sont donc pas opposables à l'administration les actes de procédure portant rehaussement d'impositions, qui par la suite ont fait l'objet d'un abandon.

Il en découle donc, contrairement à ce que vous semblez considérer, que l'article 601 du CGI n'a pas une portée extensible au cas d'espèce.

II- EN MATIERE DE CONTRIBUTION DES PATENTES

Au titre des années 2016 et 2017, le service a constaté que vous vous êtes abstenu de vous acquitter du montant de la contribution des patentes, assise sur la valeur locative des constructions inscrites à l'actif de votre bilan. Une situation qui a été analysée comme un manquement à votre obligation de paiement.

En réponse, vous précisez que les déclarations de patente qui mentionnent clairement la valeur réelle de l'immeuble en cause ont été effectivement déposées et que, dès lors, l'administration n'est pas fondée à régulariser votre situation fiscale pour défaut de paiement de la contribution des patentes.

Une position rejetée par le service qui a confirmé les droits simples en vous déchargeant des pénalités.

En retour je signale que, lorsque l'Administration des impôts constate une insuffisance, une inexactitude, une omission, une dissimulation ou toute autre infraction dans les éléments servant de base de calcul des impôts, droits, taxes, redevances dus en vertu du CGI, les rectifications correspondantes sont effectuées dans le respect de la procédure de redressement contradictoire définie aux articles 607 à 612 du CGI.

Or, en l'espèce, je note que le service vous reproche non pas une insuffisance, une inexactitude, une omission, une dissimulation ou toute autre infraction dans les éléments servant de base au calcul des impôts mais plutôt le défaut de paiement qui, faut-il le rappeler n'est pas prévu dans les cas de régularisations prévues à l'article 606 du CGI.

Votre société s'étant effectivement conformée aux obligations déclaratives qui lui incombent, le fait qu'aucun avertissement ne vous ait été transmis ne saurait vous être imputable.

Par conséquent les rappels de droits effectués sont annulés.

III- EN MATIERE DE CONTRIBUTION FONCIERE DES PROPRIETES BATIES

Les vérificateurs ont retenu à votre encontre le défaut de déclaration de la contribution foncière des propriétés bâties, en violation des dispositions des articles 283 et suivants du CGI ancien.

Vous réitérez les arguments exposés en matière de droits d'enregistrement en estimant que votre société n'est pas encore propriétaire de l'immeuble. Ainsi, invoquant les dispositions de l'article 318 du CGI, vous considérez que tant que la mutation n'a pas été faite, l'ancien propriétaire continue à être imposé au rôle et lui, ses ayant-droits ou ses héritiers naturels, peuvent être contraints au paiement de la contribution foncière, sauf leur recours contre le nouveau propriétaire.

En retour, il est important de rappeler qu'il incombe aux parties intéressées de porter à la connaissance du service les mutations ayant eu lieu. A défaut, elles peuvent, conformément aux dispositions de l'article 317 du CGI, être appliquées d'office par les agents chargés de l'assiette, d'après les documents probants dont ils ont pu avoir communication.

Ainsi, comme déjà rappelé en matière de droit d'enregistrement, l'administration est fondée à tenir pour propriétaire véritable d'un bien celui qui apparaît comme tel aux yeux des tiers, en vertu de ses agissements.

Dès lors, en tant que propriétaire de l'immeuble, votre société est le redevable légal de l'impôt.

Et c'est donc à bon droit que le service vous a réclamé la CFPB.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au différend vous opposant au Centre des moyennes Entreprises Dakar 1(CME 1) suite à un contrôle sur pièces.

Les points du contentieux portent sur des régularisations opérées par le service en matière de contribution des patentes, de contribution foncière des propriétés bâties et de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières.

Vous contestez les régularisations effectuées par le CME arguant qu'elles se rapportent à une période déjà vérifiée et pour les mêmes impôts. Une telle approche, selon vous, porte atteinte aux garanties accordées aux contribuables et contrevient aux dispositions de l'article 595-III du CGI.

Sur l'atteinte aux garanties des droits du contribuable, vous estimez que la procédure en cause remet en question une règle fondamentale qu'est l'interdiction de procéder à un nouveau contrôle au regard d'un impôt, d'une taxe ou d'une redevance lorsque l'administration a déjà achevé une vérification.

Relativement à la violation des dispositions de l'article 595, vous reprochez au service d'avoir fait application des dispositions du point II dudit article au détriment du point III qui constitue la base légale des conditions d'exercice du renouvellement d'une vérification. Sur la base de cette disposition, l'administration ne peut, en principe procéder à un nouveau contrôle qu'en cas de découverte d'un élément ou d'un document nouveau.

Pour toutes ces raisons ci-dessus évoquées, vous sollicitez l'annulation des droits ainsi réclamés.

En réponse, il est important de faire observer que l'interdiction pour l'Administration de renouveler une procédure de redressement, prévue à l'article 595 du CGI, ne vise que les cas de vérification générale de comptabilité et d'examen de situation fiscale personnelle effectués et menés à leurs termes. Sont donc exclus de cette interdiction, les autres types de contrôle ainsi que les vérifications ne revêtant pas un caractère général.

Il apparaît donc qu'aucune disposition ne fait obstacle à la reprise d'une nouvelle procédure sur pièces alors même qu'un contrôle sur place a été déjà achevé.

En conséquence, la procédure étant parfaitement régulière, les droits sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre succursale au bureau de contrôle n° 3 de la Division du contrôle de la Direction des grandes Entreprises, dans le cadre d'une taxation d'office.

Le point de désaccord qui subsiste porte sur l'imposition, au Sénégal, de la totalité du chiffre d'affaires réalisé dans le cadre d'un marché portant sur les études, la fabrication, l'assemblage, la pose et la protection contre la corrosion de l'ensemble de la charpente métallique d'un pont.

A l'analyse du contrat signé le 15 septembre 2015, les vérificateurs ont relevé que __1__, société de droit français, a signé avec le groupement __2__, un contrat sous-traitance en vertu duquel elle s'engage à réaliser des prestations portant études et travaux de construction du Pont BOWSTRING.

Pour les besoins de l'exécution de ce contrat, __1__ s'est chargée de la fabrication des ouvrages métalliques tout en confiant à sa succursale sénégalaise, __3__ créée à cet effet la réalisation des travaux d'assemblage et de protection anti corrosion.

Toutefois, en se fondant sur les dispositions de l'article 3 du Code général des impôts, les vérificateurs considèrent que le marché en cause devait être regardé comme une unité constituant un tout cohérent sur le plan commercial et géographique. Dans cette configuration, ils notent qu'il ne peut être fait une distinction entre une partie locale et une partie étrangère, en ce sens que le marché est destiné à la fabrication d'un seul ouvrage.

En effet, ils précisent, toutes les composantes du marché sont confiées dans le cadre d'un financement unique à une seule personne, seule responsable vis-à-vis du contractant. Ils y ajoutent que la réalisation d'une seule ou d'une partie de ces composantes ne suffit pas à délier l'entrepreneur de sa responsabilité contractuelle vis-à-vis du maître d'ouvrage.

Par conséquent, invoquant les dispositions de l'article 10 de la convention fiscale franco-sénégalaise, ils considèrent que la base imposable à l'impôt sur les sociétés doit être constituée de l'ensemble des opérations y compris le coût des matériels et matériaux, en ce sens que le

marché doit être considéré dans son intégralité comme imposable au Sénégal, indépendamment de qu'il soit fractionné et de la forme juridique de la société qui en assure la réalisation.

Sur cette base, retenant une marge d'office de 30%, le service d'assiette a procédé à des rappels de droits en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et de retenue, sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM).

Vous contestez les redressements effectués en soutenant que la comptabilisation des produits de ce marché doit être faite sur la base d'une application exclusive des dispositions de l'article 10 de la convention fiscale franco-sénégalaise. Vous distinguez, ainsi, entre la part rémunérant les "prestations locales" effectuées par __3__, représentant 30% du marché et des prestations offshore faites par __1__.

Au soutien de cette répartition, vous affirmez que l'établissement stable du Sénégal et la société en France sont deux sujets fiscaux indépendants, chacun exerçant la partie du marché lui revenant. Vous terminez en précisant que, s'il est démontré que des revenus n'ont pu être facturés que grâce à l'accomplissement matériel sur le territoire français d'opérations et d'activités menées par une entité basée en France, rien ne peut légitimement justifier l'imposition au Sénégal de ces revenus.

En réponse, il y a tout d'abord lieu de préciser qu'en matière d'imposition de bénéfices au Sénégal, conformément à l'article 3 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts, l'impôt sur les sociétés est dû, sous réserve des dispositions des conventions internationales relatives aux doubles impositions, à raison des bénéfices réalisés au Sénégal. Sont réputés réalisés au Sénégal, les bénéfices provenant des entreprises exploitées au Sénégal". A ce propos, l'article 10.2 de la Convention fiscale Franco-Sénégalaise dispose que : « lorsqu'une entreprise possède des établissements stables dans les deux Etats contractants, chacun d'eux ne peut imposer que le revenu provenant de l'activité des établissements stables situés sur son territoire. »

A la lumière de ces dispositions, il faut relever que seuls les bénéfices imputables aux activités exercées par l'établissement stable doivent être imposés dans le pays où il est situé, à moins que les bénéfices ne comprennent des éléments de revenu traités à part dans d'autres articles de la convention, et ne soient imposables dans ce pays à ce titre.

Ainsi, pour le cas d'un marché composé d'études, de fourniture, d'installation ou de construction d'ouvrages à livrer, les bénéfices à imputer à un établissement stable sont ceux que cet établissement aurait réalisés dans l'Etat où il se situe.

En guise d'illustration, doit être regardée comme constituant une activité exercée au Sénégal, les opérations qui y sont déployées, telles que, par exemple, les études d'ingénierie nécessitant une présence sur le site, les négociations du financement de l'ensemble du marché, la passation et le suivi des contrats, la réalisation des installations sur le site, la mise en place de l'infrastructure de chantier, la direction, la supervision et le contrôle du déroulement des opérations de construction, les opérations de mise en service et les essais de performance, ainsi que les opérations relatives à l'importation des matériels. En revanche, la livraison du matériel

ou des équipements réalisés matériellement à l'étranger devra être regardée comme n'ayant pas été effectuée au Sénégal.

Cependant, pour le cas d'espèce, les faits démontrent que :

Du côté du contribuable, des opérations nécessitant une présence au Sénégal comme certaines études ont été attribuées à l'entreprise située en France. Des études qui, faut-il le rappeler, si elles étaient réalisées en France devaient faire l'objet d'une retenue à la source en vertu des dispositions de l'article 20 de la convention fiscale précitée. Egalement, en se limitant seulement à rappeler les dispositions contractuelles, le contribuable n'a pas fourni tous les justificatifs nécessaires tendant à établir du bien-fondé de cette répartition. Or, pour une bonne application de la norme conventionnelle, la ventilation des activités imposables ne doit pas reposer exclusivement sur les stipulations contractuelles mais plutôt sur leur réalisation effective dans tel ou tel pays.

Quant au service de contrôle, en fondant son redressement sur l'unicité du contrat, il risque d'intégrer dans les résultats réalisés au Sénégal une quote-part des bénéfices d'une activité déployée à l'étranger et dont les résultats échappent à l'impôt sur les sociétés au Sénégal. En effet, l'unicité du contrat ne signifiant pas forcément l'intervention d'un seul exécutant, elle ne peut, à elle seule, constituer un argument décisif pour affirmer que toutes les activités ont été déployées au Sénégal, surtout s'il existe une disposition conventionnelle prévoyant une possible répartition de l'imposition.

En conséquence de cette situation et pour un règlement définitif de cette affaire, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service d'assiette en vue de déterminer le montant des bénéfices à allouer à chaque établissement stable. Il faudra alors, dans le respect des dispositions de l'article 618 du CGI, justifier de la valeur ajoutée apportée par chaque partie dans la réalisation de l'ensemble du contrat de sous-traitance par la production d'éléments relatifs notamment au déploiement effectif des activités dans chaque Etat et à l'identification des coûts supportés par chaque intervenant par rapport au montant global du contrat susvisé en vue d'apprécier la pertinence du pourcentage retenu pour la répartition des bénéfices entre les deux Etats.

A défaut les droits seront confirmés.

Le Directeur général

Ampliation :

- DGE

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant la société __1__ à la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Le contentieux procède d'une demande de restitution dont l'instruction a révélé des visas en exonération de taxe sur la valeur ajoutée obtenus hors délai et sanctionnés par des procès-verbaux d'amende.

En effet, les vérificateurs considèrent, sur la base de l'article 669-1, alinéa 3 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI), que l'introduction d'une demande de visa, même spontanée, après le délai normal entraîne l'application de l'amende de 5%.

Sous ce rapport, le bénéfice de l'exonération n'est accordé à __2__ qu'à la condition de la présentation des factures, à sa diligence, à la formalité du visa, sans laquelle, __1__ est tenu de lui facturer la TVA, conformément aux dispositions de l'article 352 du CGI.

Vous contestez le redressement en soulignant, en substance, que la présentation des factures incriminées n'est pas de votre responsabilité.

Toutefois, dès lors vous ne contestez pas les faits qui vous sont reprochés et que __1__, conformément aux dispositions de l'article 445 du CGI, est le redevable légal de la taxe compromise, c'est à bon droit que l'amende contestée vous a été appliquée. Le redressement est donc confirmé.

Veillez agréer, Monsieur le Gérant, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- DME
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant la société __1__ au bureau de recouvrement du centre des Services fiscaux de Dakar Liberté.

Le contentieux découle d'une procédure de taxation d'office consécutive à des recouvrements effectués par le service qui a ainsi constaté que les revenus réalisés par votre entreprise n'ont pas été déclarés par vos soins.

Vous soutenez avoir été dans un regroupement avec __2__ et vous attendiez la fin du projet toujours en cours d'exécution pour faire vos déclarations.

En retour, je rappelle que suivant les dispositions de l'article 8.3.b de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts les produits doivent être pris en compte « pour les travaux d'entreprise donnant lieu à réception complète ou partielle, à la date de 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 ou à l'établissement de factures de droit, de mémoire, de décompte ou d'attachement ou de tout autre document y tenant lieu. ».

Par ailleurs, je relève que vous reconnaissez avoir effectivement encaissé les virements dans votre entité en tant que chef de fil du projet avec votre quote-part de 60% pour __3__ et 40% pour __2__. Dès lors, c'est en violation des dispositions légales que votre société a déclaré néant sur la période considérée.

En conséquence, c'est à bon droit les régularisations ont été opérées. Les redressements sont donc confirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DSF
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au bureau de gestion de la Direction des grandes Entreprises (DGE), suite à un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur des rappels de droits effectués en matière de contribution économique locale sur la valeur locative (CEL/VL).

Suite à un examen de votre dossier fiscal, le service vous a reproché une minoration de la valeur locative servant de base à la détermination de l'assiette de la CEL/VL. Il a, en effet, relevé que vous n'avez pas porté dans vos déclarations, la valeur brute des terrains inscrits à l'actif du bilan au titre des exercices 2018 et 2019.

En réponse et à titre principal, vous faites remarquer que votre structure exerce une activité d'enseignement général, exonérée de la CEL/VL par les dispositions de l'article 322-8 du CGI. Vous précisez que l'exonération susvisée vise l'enseignement général sans distinction aucune qui serait basée sur l'échelon concerné. La seule exigence résidant dans le caractère général du contenu programmatique dispensé par votre structure.

A titre subsidiaire, même dans l'hypothèse où vous seriez passible de la CEL, vous estimez que les terrains visés dans la notification de redressements ne sont pas affectés à une exploitation. Dès lors, l'inscription d'un terrain à l'actif du bilan d'une entreprise n'est pas suffisante pour entraîner une imposition à la CEL qui est, par définition, un impôt professionnel.

Enfin, vous concluez en attirant mon attention sur l'application, par le service, d'une pénalité de 50%. Or, l'impôt réclamé, n'étant pas un impôt collecté ou retenu et que la présente instance découlant d'une procédure de redressement, l'application d'une telle pénalité demeure infondée.

En retour, s'agissant d'abord de l'exonération prévue à l'article 322-8 du CGI, je rappelle que le législateur n'a entendu exonérer que l'enseignement à caractère général et qui vise à développer des connaissances et des aptitudes générales. Il s'agit des programmes éducatifs normalement

dispensés à l'école ou au collège et ayant pour but de préparer les élèves à accéder à l'enseignement professionnel ou supérieur et non à les préparer à une profession ou à un métier spécifique, ni à les mener directement à une certification utilisable sur le marché du travail.

Or, je remarque que votre structure, au regard de son agrément, dispense plutôt toutes les formations supérieures reconnues par le Ministère en charge de l'enseignement supérieur en vue d'une intégration de vos apprenants dans le marché du travail.

Dès lors, en tant qu'établissement privé ne dispensant pas un enseignement à caractère général vous ne pouvez bénéficier de l'exemption ainsi relevée.

S'agissant de l'imposition des terrains en cause, je précise qu'aux termes des dispositions de l'article 321 du CGI, la contribution économique locale comprend une contribution assise sur la valeur locative des locaux servant à l'exercice des professions imposables. A ces dispositions, l'article 329 du CGI ajoute que sont imposables à la CEL, les locaux, les installations et agencements assimilables à des constructions, ainsi que les terrains utilisés pour les besoins d'une activité imposable, à l'exclusion de la partie des locaux et des appartements servant de logement ou d'habitation.

De ces dispositions, il faut comprendre que la valeur locative d'un bien doit être retenue dans la base d'imposition si ce bien est affecté à un usage professionnel, c'est-à-dire s'il est susceptible d'être utilisé pour la réalisation d'opérations imposables.

C'est d'ailleurs, ce qui découle de la lettre ministérielle en date du 12 mars 2021 qui précise que tout immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une entreprise, et par l'usage duquel des revenus seraient susceptibles d'être générés à son profit, est imposable à la CEL au nom du propriétaire même s'il ne participe pas à l'activité principale déclarée, sauf dispense expresse de la loi.

Il en découle donc que, c'est à bon droit, que le service vous a réclamé ledit impôt.

Enfin, s'agissant de la pénalité de 50% réclamé par le service, je rappelle qu'en application des dispositions de 671-III, la pénalité est portée à 50 % des droits dus en cas de défaut de reversement d'impôts, de droits, de taxes ou de redevances facturés collectés ou retenus ou en cas de taxation d'office.

Or, à l'examen des éléments de procédure je note que les conditions d'applicabilité d'une pénalité de 50% sur le principal ne sont pas réunies.

Compte tenu de tout ce qui précède, les droits sont confirmés sous réserve de n'appliquer au contribuable qu'une pénalité de 25% sur le principal.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du différend qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Grand Dakar. Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des redressements ont été effectués en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En effet, suite à l'examen de votre dossier fiscal, le service a relevé que vous vous êtes abstenu de soumettre à la TVA les commissions reçues.

Vous contestez les redressements effectués en considérant que votre société n'exerce aucune autre activité que le courtage en assurance. Ainsi, vous estimez que l'activité de courtage d'assurance fait partie intégrante des prestations d'assurance et de réassurance, et bénéficie de l'exonération à la TVA prévue par les dispositions de l'article 361-6 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 361-6 susvisé, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée les opérations financières et les prestations d'assurance et de réassurance, qui sont imposables à une taxation spécifique.

Le courtage est une activité d'intermédiation à travers laquelle le courtier est l'interlocuteur des clients dont il défend les intérêts auprès des sociétés d'assurance. A cet égard, il est considéré comme une prestation d'assurance recherchée en paiement de la taxe sur les conventions d'assurance conformément aux dispositions des articles 540 et suivants du CGI et donc entrant dans le champ d'application de l'exonération prévue par l'article 361-6. Dès lors, en tant que courtier d'assurance et de réassurance vous êtes exonéré de TVA pour les opérations que vous réalisez dans le cadre de votre activité réglementée.

Il en découle qu'en vous réclamant la TVA sur ces opérations, le service n'a pas fait une application des dispositions légales précitées.

En conséquence, les redressements sont annulés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DSF
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Madame la Gérante,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au Centre des moyennes Entreprises de Dakar II (CME II) suite à un contrôle sur pièces.

En effet, suite à l'exploitation de recoupements effectués, le service a constaté que vous n'avez pas déclaré la totalité du chiffre d'affaires réalisé durant les années 2016 et 2017.

Vous rejetez la position du service en estimant qu'il y a eu une confusion dans la détermination du véritable destinataire de l'acte de redressement en ce sens que c'est la _____ avec comme gérante madame __X__ qui a été régularisée et non pas l'entreprise individuelle au nom d'__X__.

Or, pour les périodes visées par l'acte de redressements, la _____ n'était pas encore créée.

Dès lors, estimant que la procédure de régularisation a été initiée à l'encontre de la mauvaise personne, vous sollicitez l'abandon des droits réclamés pour vice de forme.

Aussi, au-delà de ces observations d'ordre procédural, vous contestez les bases d'imposition en soulignant que toutes les transactions effectuées par votre structure ont été déclarées.

En réponse, s'agissant d'abord de vos observations de forme, je remarque que le contribuable régularisé est l'entreprise individuelle ayant comme enseigne _____ et gérée par Madame __X__ et non la personne morale avec comme dénomination sociale _____. D'ailleurs, vous avez remarqué que, dans la détermination des droits dus, le service a visé les règles d'assiette propres aux personnes physiques.

Dès lors, même si l'indication des nom et prénoms du véritable destinataire n'a pas été effectués de manière précise, la dénomination de l'entreprise individuelle a été clairement visée.

Il en découle que la procédure de redressement ne présente pas de vice susceptible d'entacher sa régularité.

S'agissant des justificatifs produits, compte tenu du fait que l'appréciation de leur valeur probante relève exclusivement de la compétence du service d'assiette, je vous renvoie auprès du Centre pour un règlement définitif de ce point.

Vous voudrez bien vous y présenter, dans un délai de huit (08) jours à compter de la réception de la présente.

Veillez agréer, Madame la Gérante, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux qui oppose la société _____ au bureau de recouvrement du Centre des Services fiscaux (CSF) de Pikine Guédiawaye, suite à la réception de titres de perception émis en matière d'impôt sur les sociétés (IS).

Le contentieux découle d'une procédure de taxation d'office consécutive à des recouvrements effectués auprès de la douane par le service d'assiette du CSF susvisé qui a ainsi considéré que les revenus réalisés par votre entreprise n'ont pas été déclarés par vos soins.

Vous contestez le redressement établi en considérant, en premier lieu, que la dénomination de la société visée par la notification ne renvoie pas à celle de votre société. En retour, je vous fais toutefois noter que le titre du dirigeant, l'adresse exacte et le numéro de téléphone de la société _____ sont bien mentionnés dans l'acte de notification.

Ainsi, le saut d'écriture, à l'origine de l'erreur à laquelle vous faites référence, n'est pas de nature à créer une quelconque confusion sur l'identité de votre entreprise recherchée en paiement de l'impôt. Par conséquent, ladite erreur matérielle portant sur la dénomination exacte de _____ n'est pas de nature à entraver la régularité de la procédure d'office.

En second lieu, vous considérez d'une part, que les documents ayant servi de base à la taxation d'office ne vous ont pas été remis à votre demande et que d'autre part, aucune confirmation ne vous a été servie suite à votre réponse à la notification.

En réponse, je vous fais observer que même s'il s'avère que les documents à l'origine du redressement n'ont pas été mis à votre disposition, les indications contenues dans l'acte de redressement renseignent, au titre des années redressées, qu'il s'agit essentiellement d'informations recueillies auprès de l'administration douanière. Ces éléments suffisent amplement pour permettre à votre société pour contester les droits notifiés étant entendu que la seule obligation qui incombe aux vérificateurs est de présenter les bases de calcul de la taxation d'office de façon à offrir au contribuable concerné la possibilité d'apporter, conformément aux dispositions de l'article 617-11 du CGI, « la preuve de l'exagération des bases d'imposition retenues par l'administration fiscale ».

Il en est de même du défaut de réponse à votre lettre du 30 mars 2017 consécutive à la notification de taxation d'office. En effet, comme rappelé ci-dessus, l'administration fiscale n'est pas tenue d'engager un dialogue contradictoire avec un contribuable en position de taxation d'office et, au surplus, l'article 603-IV du CGI indique même que « lorsque l'administration décide de suivre la procédure de redressement contradictoire dans le cas d'un contribuable susceptible d'être taxé d'office au sens de l'article 617, les irrégularités commises dans ladite procédure sont sans incidence sur la validité de l'imposition ».

En considération de ce qui précède, les arguments de fond avancés par votre société ne sont pas de nature à justifier une annulation du redressement entrepris.

Toutefois, je constate dans les éléments du dossier de recours introduit par votre société l'existence de justificatifs de déclarations fiscales qui semblent indiquer que votre société a souscrit à bonne date toutes les obligations fiscales relatives aux impôts redressés d'office par le service d'assiette de Pikine Guédiawaye sur la base des dispositions de l'article 617-1.1 du CGI. Si, après vérification par le service d'assiette concerné, une telle constatation est avérée, les titres de perception relatifs à des droits réclamés par voie de notification d'office sur des périodes ayant fait l'objet de déclarations régulières devront, sans délai, faire l'objet de propositions d'admission en non-valeur.

Le cas échéant, des instructions devront, de surcroît, être données à la diligence du Chef de centre compétent afin qu'il soit sursis au recouvrement des titres de perception devant faire l'objet d'une décharge pour imposition d'office infondée.

Je vous prie de vous rapprocher du service d'assiette du CSF de Pikine-Guédiawaye pour un réexamen complet de cette affaire.

Le Directeur général

Ampliations :

- DSF (CSF Pikine-Guédiawaye)
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2, dans le cadre d'une vérification sectorielle de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'impôt sur les sociétés (IS) et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM).

I. EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

1. TVA pour compte sur les virements au profit d'__1__

Le service a relevé, à l'analyse des factures produites, qu'une partie des rémunérations était directement versée dans le compte bancaire de la société mère __1__ domiciliée en France. Ces rémunérations correspondent, selon les vérificateurs, à la part des prestations exécutées par la maison mère française dans le cadre du groupement d'entreprise pour la réalisation de prestations au profit du Projet de développement inclusif et durable de l'agrobusiness au Sénégal (PDIDAS).

Le service d'assiette en a alors conclu que la TVA pour le compte de sa maison mère devait être déclarée et acquittée sur ces sommes par votre succursale en application des dispositions de l'article 355 du CGI, sans possibilité de déduire la TVA supportée en amont.

En réaction, vous rejetez tout d'abord le qualificatif de prestataire étranger retenu par les vérificateurs au motif que la société __1__ possède une installation fixe d'affaires au Sénégal puisqu'elle opère des activités à travers sa succursale locale __2__.

Ensuite, vous considérez qu'__2__, ayant déclaré l'ensemble du chiffre d'affaires concernant le projet, ne peut pas se voir appliquer le régime de la TVA pour compte sur les rémunérations versées en France pour le seul et même contrat réalisé par l'entité sénégalaise. Aussi, selon vous, le seul fait de verser une partie de la rémunération alors que la totalité du contrat est déclarée et

fiscalisée au Sénégal ne peut donner lieu à l'application de la TVA pour compte. Et même, dans l'hypothèse où une TVA pour compte devait être réclamée, vous soulignez qu'__2__ ne pouvait de facto être considérée, au sens de l'article 355 du CGI, comme le représentant fiscal de la société mère.

En retour, je vous prie de noter que l'analyse de certains éléments versés au dossier, notamment le contrat principal ainsi que son avenant, indique clairement que c'est votre succursale __2__ qui, en tant que chef de file, s'est engagée avec une autre société locale __3__ dans le cadre d'un groupement d'entreprises constitué pour l'exécution du projet au profit de PDIDAS, à l'exclusion de sa maison mère française.

Ainsi, la TVA éventuellement due ne peut être réclamée sur le fondement de l'article 355 du CGI puisqu'en l'espèce l'ensemble des prestations liées au contrat a été accompli au Sénégal par des entreprises locales à savoir la succursale __2__ et la société __3__.

Et c'est justement dans le cadre de l'exécution dudit contrat que __2__ a donné ordre à PDIDAS de virer le règlement d'une partie des prestations exécutées dans le cadre du groupement d'entreprises créée avec la société __3__.

Par conséquent, la partie des prestations dont la rémunération a fait l'objet d'un paiement dans le compte bancaire de __1__ doit bien être comprise dans le chiffre d'affaires déclaré au Sénégal par sa succursale __2__ et être déclarée à la TVA en application des dispositions des articles 352, 354, 362 et 363 du CGI. Et s'il est prouvé un défaut de déclaration et de paiement de la taxe exigible sur lesdites prestations, les régularisations adéquates doivent être opérées par le service d'assiette, au besoin suivant la procédure de substitution de base légale.

Au surplus, je signale même que cette partie des prestations relatives aux rémunérations versées à la maison mère française doit être également comprise dans l'assiette imposable de __2__ pour le calcul de l'impôt sur les sociétés (IS) et de la contribution économique locale (CEL).

En considération de ce qui précède, je vous prie de vous rapprocher du service instructeur, sous huitaine à compter de la date de réception de la présente, pour un réexamen de ce point de redressement.

2. TVA sur chiffres d'affaires

Les vérificateurs vous ont reproché une minoration du chiffre d'affaires sur la base d'un rapprochement entre les prestations déclarées et celles comptabilisées. En effet, ils ont estimé que toutes les factures retracées à travers les comptes 411 « clients », 418 « clients avances reçues » et 419 « factures à établir », n'ont pas été intégralement déclarées à la TVA.

Leur mode opératoire consistait à reconstituer le montant du chiffre d'affaires hors taxes, d'imputer les reports à nouveaux et de les comparer avec les produits se rapportant uniquement à __2__.

Vous réfutez cette position en estimant que, pour la détermination du chiffre d'affaires seul le compte « 441 clients » doit être pris en compte car ce dernier comptabilise déjà les mouvements des comptes « avances reçues » et factures à émettre ». A l'appui de vos propos, vous avez joint les copies des factures concernées ainsi que les tableaux de réconciliation du chiffre d'affaires.

En retour, je signale de prime abord qu'en matière de reconstitution de chiffre d'affaires, dans la mesure où les vérificateurs ont la possibilité, sur place d'avoir accès à toutes les pièces justifiant les écritures incriminées, ils ne doivent pas se limiter à fonder uniquement des redressements sur l'analyse des mouvements des comptes clients ou de ses sous comptes. Au contraire, et tel que rappelé par la note de service n° 0613 du 20 juin 2018, le vérificateur, avant de retenir une minoration de base suite à une reconstitution de chiffre d'affaires doit, sur place, administrer la preuve en démontrant la nature irrégulière de la comptabilité.

Or, je remarque que le service s'est uniquement contenté de cumuler le compte client avec ses sous comptes « factures à établir » et « avances reçues » qui sont, normalement, destinés à être régularisés ultérieurement.

En effet, s'agissant des factures à établir, les vérificateurs ne se sont pas préoccupés de leur sort après envoi des factures définitives alors que celles-ci sont en principe extournées à l'ouverture de l'exercice suivant et soldées par le compte client.

Quant aux avances reçues, considérant que les dispositions de l'article 362 du CGI exigent le paiement de la TVA dès leur encaissement, leur régularisation ne nécessitait pas la mise en œuvre d'une reconstitution de chiffre d'affaires car un simple contrôle de cohérence entre le chiffre d'affaires déclaré à la TVA et les produits comptabilisés aurait permis de s'assurer du reversement ou non de la TVA.

N'ayant pas observé les diligences préalables, la reconstitution de chiffre d'affaires consistant à cumuler les mouvements des comptes clients, des comptes de factures à établir et des comptes avances reçues n'est pas justifiée.

Par conséquent, les rappels de droits effectués sur cette base sont annulés.

II. EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Le service a conclu sur la base d'un rapprochement entre les déclarations de TVA et les produits comptabilisés, à une minoration de produits. Ainsi, se fondant sur les dispositions de l'article 8 du CGI, des rappels de droits ont été effectués en matière d'impôt sur les sociétés.

Vous réfutez ces régularisations au motif que l'écart relevé découle de la comptabilisation des avances et des factures non établies. Vous estimez, comme en matière de taxe sur la valeur ajoutée, que pour la détermination de votre chiffre d'affaires, seul le compte client doit être pris en compte. Vous avez également fourni un tableau de réconciliation de votre chiffre d'affaires.

En retour, il importe de vous faire remarquer que le grief retenu à votre encontre porte plutôt sur une minoration de produits suite à un rapprochement entre vos déclarations et non du fait

d'une reconstitution de chiffre d'affaires. Dès lors, la simple production d'un tableau de réconciliation du chiffre d'affaires ne saurait créer un droit à l'annulation des montants notifiés. Il vous revenait plutôt de justifier cet écart en administrant la preuve qu'il ne correspond pas à des produits dissimulés.

Toutefois, l'appréciation de la justification de ces écarts relevant d'une question de fait, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine à compter de la date de réception de la présente, du service vérificateur pour un réexamen de ce point.

Ainsi, s'il est établi, au moyen de preuves irréfutables que tous les produits ont été comptabilisés, il y a lieu d'infirmier cette imposition.

A défaut, les redressements seront maintenus à concurrence de l'écart qui subsiste.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DME (CME 2)**
- **DRSCOF**

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'un recours hiérarchique sur un différend qui oppose ___1___ au Centre des Services fiscaux de Grand Dakar. Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des redressements ont été effectués en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Les vérificateurs ont relevé que vous vous êtes abstenu de soumettre à la TVA les commissions reçues dans le cadre du contrat de partenariat vous liant avec la ___2___. Ils ont estimé que, votre société n'étant pas dans le circuit commercial, ne pouvait se prévaloir des mêmes avantages que la ___2___, qu'elle n'a ni le statut de vendeur ni celui de distributeur au sens de l'article 1 du décret n° 2018-489 du 26 février 2018.

Vous considérez, pour votre part, que cette taxation découle d'une certaine incompréhension des clauses du contrat. La réalité est que votre structure exerce exclusivement, en partenariat avec la ___2___, des activités de ventes de jeux à travers son réseau PLR. Votre société, détenant des solutions techniques dans la conception et la distribution de jeux, met à la disposition de la ___2___ ses compétences en matière de commercialisation et de vente intérimaire. En ce sens, le décret n° 2018-489 du 26 février 2018 approuvant le cahier des charges de la ___2___, exonère, en son article 30, ces activités de TVA.

Il s'y ajoute que votre chiffre d'affaires étant déterminé sur la base d'un partage défini contractuellement, vous rejetez la position du service qui considère que votre structure se limite juste à fournir le dispositif nécessaire à la réalisation de pari virtuel moyennant une rémunération à hauteur de 60% après déduction de ses coûts d'exploitation.

Vous en concluez que cette lecture du centre visant à limiter vos prestations à la seule mise à disposition de plateformes de jeux virtuels est de nature à biaiser la nature du contrat.

En retour, je rappelle que dans le cadre de l'exercice de son monopole, la ___2___ peut entrer en partenariat avec d'autres personnes sans pour autant subdéléguer ledit monopole ni le concéder. Elle peut, aux termes des dispositions de l'article 18 du décret susvisé, s'attacher les services de

distributeurs ou de vendeurs moyennant une commission calculée par application d'un pourcentage sur la valeur totale des produits vendus par chaque distributeur et vendeur.

Cette faculté a été reprise par l'article 5 du contrat vous liant avec la __2__ et vous octroyant 60% des produits nets après déductions des coûts d'exploitation (lots gagnants, commissions vendeurs, coûts des bobines, redevances) préfinancés par vous.

Il s'agit donc là d'opérations réalisées par un intermédiaire en contrepartie d'une commission. De telles opérations ne rentrent pas dans le champ de l'exonération à la TVA prévue à l'article 30 dudit décret et portant uniquement sur la vente des supports de jeux par la __2__. En effet, la __2__ étant seule habilitée à organiser un jeu, à les commercialiser ou à les faire commercialiser, elle bénéficie exclusivement de l'exonération à la TVA sur la vente.

Or, à l'examen du dossier, je remarque que la TVA a été appliquée non pas sur les produits de jeux que vous réalisez, revenant en définitive à la __2__, mais plutôt sur les commissions perçues de cette dernière en contrepartie de votre intervention dans le circuit de commercialisation.

Dès lors, votre société ne pouvant pas bénéficier de l'exonération prévue à cet effet, le service était fondé à vous réclamer la TVA.

En conséquence, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma plus haute considération.

Le Directeur général

Ampliations :

- DSF
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur l'Administrateur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux vous opposant au Centre des moyennes Entreprises (CME) suite à un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des rappels de droits en matière de contribution des patentes et de contributions foncières des propriétés bâties. En effet, suite à un examen de votre dossier fiscal, le service vous a reproché une minoration de la valeur locative servant de base à la détermination de l'assiette de la patente et de la CFPB. Il a relevé que vous n'avez pas porté dans vos déclarations, la valeur brute des terrains inscrits à l'actif du bilan au titre des exercices 2013, 2014 et 2015.

En réponse, vous rejetez la position du service en mettant en avant des arguments de forme de fond.

I - AU REGARD DE LA PROCEDURE

Par notification de redressements en date du 09 septembre 2015, le service s'est proposé de régulariser votre situation fiscale en matière d'anciennes contributions par la méthode de l'appréciation directe. En réponse, vous aviez fait remarquer, par écrit, que votre société n'avait plus le statut d'industriel mais avait limité son activité à celle de loueur de fonds de commerce.

Dans la confirmation, le service, tout en reconnaissant votre nouveau statut a maintenu sa position en tenant compte non seulement des nouvelles bases issues du contrat de location mis à leur disposition mais également en invoquant les dispositions fiscales propres aux loueurs de fonds de commerce et d'industrie. Aussi, constatant que les valeurs d'impositions nouvelles étaient supérieures à celles obtenues sur la base de la méthode de l'appréciation directe, les vérificateurs ont confirmé l'intégralité des droits, tout en vous faisant observer que des compléments de droits pouvaient vous être réclamés.

Dès lors, vous estimez qu'en modifiant, dans la confirmation, les motivations et les bases d'imposition, le service a procédé à une substitution de base légale sans passer par une nouvelle notification de redressements conformément aux dispositions de l'article 621 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des impôts (CGI).

Tenant compte de votre réponse à la confirmation, le service a alors procédé à un abandon de redressements puis a établi à votre encontre une nouvelle notification de redressements portant sur les bonnes bases d'imposition, en vertu des dispositions de l'article 603 du CGI.

Vous rejetez la seconde procédure en estimant qu'elle est entachée de vice en ce sens que le service n'était plus habilité à reprendre la procédure dès lors qu'il avait clos la première procédure contradictoire.

Le recours à une substitution de base légale n'étant plus possible, vous sollicitez la nullité de la seconde procédure.

En retour, je relève d'emblée que le service, en retenant les bases d'imposition nouvelles dans la confirmation, avait opté pour une substitution de base légale avec maintien de la procédure de rappel de droits.

En effet, si dans la notification de redressements l'imposition a été établie sur la base des règles déterminant la valeur locative des usines et établissements industriels, dans la confirmation, par contre, il a été invoqué les dispositions applicables aux loueurs de fonds de commerce.

Il s'agit là d'une mise en œuvre de la faculté reconnue à l'administration des impôts, au cours de la procédure contentieuse, d'invoquer une nouvelle base légale en vue de justifier le bien-fondé de l'imposition litigieuse, lorsque la même matière imposable est susceptible de demeurer soumise au même impôt.

Toutefois, cette substitution de base légale ne doit pas priver le contribuable des garanties attachées aux règles de procédure, telles que les mentions obligatoires devant figurer sur les actes de notification de redressement. Or, je remarque que dans la confirmation, il n'a pas été accordé au contribuable un nouveau délai de trente (30) jours pour faire valoir ses observations.

Ce qui constitue, aux termes des dispositions des articles 603 du CGI, une irrégularité entraînant la décharge des pénalités. Toutefois, elle conserve la possibilité de reprendre la procédure de redressement, mais dans le respect des délais de reprise.

Il en découle que l'annulation de la première procédure suivie par une nouvelle notification était parfaitement légale. La seule limite étant que le service n'était pas fondé à vous réclamer des pénalités, conformément au dernier paragraphe de l'article 603-I.

En conséquence, votre demande d'annulation de la seconde procédure ne peut être accueillie favorablement.

II - AU REGARD DE LA BASE D'IMPOSITION

Au-delà des erreurs de procédure, vous soulevez un certain nombre d'incohérences dans la détermination des impositions.

S'agissant d'abord de la patente, vous reprochez au service d'avoir retenu dans la nouvelle notification des montants supérieurs à ceux notifiés dans la première procédure. Ce qui constitue selon vous, un motif de nullité de la procédure.

Vous constatez également que les vérificateurs n'ont pas tenu compte, dans la confirmation, du montant du loyer fixé par l'avenant du mois de juillet 2014 ainsi que de la suppression de la redevance proportionnelle de 3% prévue par le même avenant et qui devait servir de base de calcul de la patente des années 2014 et 2015.

Vous en concluez que, même si les redressements figurant sur la nouvelle procédure étaient justifiés, ils devaient se limiter aux montants initialement notifiés lors de la première procédure.

En ce qui concerne la CFPB, vous reprochez au service vérificateur d'avoir intégré dans l'assiette le loyer de la gérance et du fond d'industrie ainsi que la redevance proportionnelle de 3%.

Vous considérez que ces éléments doivent être exclus de la base de la CFPB et que seul le loyer pour les murs doit être intégré à la base.

En retour, s'agissant d'abord des montants réclamés en matière de patente et dépassant ceux retenus dans la procédure primitive, je rappelle lorsque l'administration décide de reprendre une procédure sur le fondement de l'article 603, elle a l'obligation de limiter les bases du nouveau redressement aux montants initialement notifiés.

S'agissant ensuite des bases d'impositions retenues en matière de patente, je note, à votre décharge, que les vérificateurs n'ont pas pris en compte l'avenant de juillet 2014 qui modifiait les loyers et supprimait la redevance.

Ainsi, le service devra veiller, non seulement à apporter les correctifs nécessaires sur les bases d'impositions, mais aussi à s'assurer que les droits simples réclamés soient limités à ceux primitivement notifiés.

Enfin, en ce qui concerne la CFPB, je signale qu'en vertu des dispositions de l'article 291 du CGI, la valeur locative est le prix que le propriétaire pourrait retirer de ses immeubles lorsqu'il les donne à bail.

Sur la base de ces dispositions, c'est l'ensemble des sommes perçues en contrepartie de la mise à disposition de l'immeuble qui doit être pris en considération, quelles que soient les modalités de paiement.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont appréhendé la totalité des loyers perçus.

En définitive, compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés sous réserve que vous soient déchargées d'une part des pénalités réclamées et d'autre part que soient corrigées les bases d'impositions en matière de patente.

Veillez agréer, Monsieur l'Administrateur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- DME
- DRSCOF

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant votre client _____ au Centre des Services fiscaux de NGOR ALMADIES, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le service, suite à un rapprochement entre les produits comptabilisés et le chiffre d'affaires déclaré, a relevé une minoration du chiffre d'affaires à soumettre à la TVA.

Vous contestez le redressement au soutien des arguments ci-après :

Vous précisez, d'abord, que l'écart constaté procède de la comptabilisation de l'ensemble des sommes reçues, en produits, en lieu et place du montant des commissions ayant uniquement fait l'objet de déclarations mensuelles, Vous expliquez que c'est cette commission seulement qui correspond, en réalité, au chiffre d'affaires réalisé par votre client.

Aussi, conscient que votre client se devait de déposer des déclarations rectificatives, vous estimez, néanmoins, que cette omission n'a pas engendré de manque à gagner pour le Trésor. En effet, votre client exerce, dans la zone fret de l'aéroport, au profit de compagnies aériennes, des services d'assistance au fret (transport de marchandises à destination de l'étranger en contrepartie d'une commission de service). Et à ce titre, il bénéficie des dispositions de l'article 361-18 du CGI, qui exonèrent de TVA, les prestations de fret aérien.

Dès lors, vous en concluez que l'écart ainsi décelé, même s'il est avéré, ne saurait être recherché en paiement de la TVA.

A l'appui de vos propos, vous avez joint les lettres de transport aérien, les tarifs du fret des compagnies aériennes et le contrat de GSA des compagnies aériennes.

Une position qui a été rejetée par le service en estimant que, non seulement, vous n'avez pas produit les justificatifs suffisants à même d'établir vos allégations, mais aussi que l'erreur comptable ne saurait être opposable à l'administration fiscale.

En retour, sur l'existence même de l'écart constaté, je vous signale, conformément aux dispositions de l'article 622 du CGI, que pour la mise en œuvre d'une procédure de rappel de droits, sont opposables au contribuable les informations contenues dans ses déclarations. Dès lors, votre client ne peut se prévaloir des défaillances dans son organisation, compte tenu de sa responsabilité quant aux déclarations fiscales qu'elle a souscrites.

Ensuite s'agissant de la soumission de cet écart à la TVA, je précise que l'article 361-18 du CGI exonère les livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètement et locations d'aéronefs, utilisés par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré, les livraisons, locations, réparations et entretien des objets qui leur sont incorporés ou qui servent à leur exploitation et les livraisons de biens destinés à leur avitaillement, ainsi que les prestations de services effectuées pour les besoins directs des aéronefs et de leurs cargaisons.

Sont entre autres visées par cet article, les prestations d'assistance passagers, d'assistance bagages, d'assistance fret et poste, d'assistance opérations en piste, d'assistance nettoyage et services de l'avion, lorsqu'elles sont exécutées dans l'enceinte des aéroports situés au Sénégal et en application de contrats passés avec des compagnies de navigation aérienne dont 80% de leurs trafics sont effectués à l'étranger.

Dès lors, seules devront donc bénéficier de l'exonération susvisée, les prestations de ce type réalisées par votre client. Ce qui nécessitera forcément une analyse factuelle des factures concernées.

C'est pourquoi, pour un règlement définitif de cette affaire, je vous invite à vous rapprocher du service dans un délai de huit (8) jours munis de tous les documents de nature à étayer vos allégations.

A défaut, les droits réclamés seront maintenus.

Le Directeur général

Ampliation :

- DSF (CSF NGA)

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du différend qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Grand Dakar. Le contentieux procède d'un contrôle sur place à l'issue duquel des redressements ont été effectués en matière de d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM) et de retenue à la source sur les sommes versées aux tiers (RAS/TIERS).

Les vérificateurs ont relevé que vous vous êtes abstenu de déclarer la totalité du chiffre d'affaires réalisé, tel qu'il découle des différents marchés et contrats signés avec vos clients. Dès lors, sur la base des dispositions de l'article 8-1 du CGI, ils en ont conclu une minoration de produits.

En réponse, sans entrer dans les considérations de fond, vous reprochez aux vérificateurs de n'avoir pas suffisamment motivé les redressements dans le cadre de la notification de redressements. Vous considérez qu'ils ont seulement attendu la confirmation de redressements pour fournir des informations plus détaillées. Or la notification devait être établie de sorte à vous permettre d'y apporter des éléments de réponse.

De plus, vous estimez que la sanction infligée est disproportionnée par rapport à l'infraction relevée en ce sens que, dans le cadre du contrôle fiscal, le défaut de production documentaire devrait être sanctionné autrement que par la réintégration systématique des montants en cause.

En retour, s'agissant, d'abord du défaut de motivation dans le cadre de la notification, je rappelle que, conformément aux dispositions de l'article 612 du CGI, sauf les cas régis par les dispositions des articles 603 et 621, l'administration peut apporter, dans la confirmation de redressement, toute précision complémentaire que suscite la réponse du contribuable sur les motifs de fait ou de droit portant sur les redressements.

Sur la base de ces dispositions, il convient, de noter que lorsque la réponse du contribuable suscite des éclairages supplémentaires, le service peut motiver plus clairement les raisons qui justifient le rejet des observations présentées par le contribuable.

Ainsi, en procédant de la sorte, les vérificateurs n'ont pas enfreint l'obligation de motivation. D'autant plus qu'à l'analyse de la notification incriminée, je remarque que tous les éléments de fait comme de droit devant vous permettre de présenter vos observations ont été visés.

Par conséquent, votre argument sur ce point ne peut être retenu.

S'agissant ensuite de la réintégration des montants en cause, je rappelle que, dans le cadre du contrôle sur place, le service vérificateur recourt aux éléments figurant dans la comptabilité du contribuable vérifié et peut faire usage, autant que de besoin, d'informations ou de renseignements y figurant ou non. Il lui est également reconnu la faculté de requérir toute information complémentaire lorsqu'il constate des incohérences dans les déclarations contrôlées, à charge pour le contribuable d'apporter tous les éléments de réponse nécessaires.

Cependant, à l'examen des éléments de procédure, je relève que vous n'avez pas produit les justificatifs sollicités par le service vérificateur. Dès lors, vous ne pouvez valablement vous prévaloir de votre carence et faire grief aux vérificateurs d'avoir constaté et réintégré, les informations tirées de vos contrats et marchés.

En conséquence, le redressement est confirmé.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations:

DSF

DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose _____ au Centre des professions réglementées (CPR), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière d'insuffisance de prix.

En effet, suite à l'exploitation de renseignements obtenus, le service vous a reproché d'avoir acquis un ensemble immobilier pour un montant inférieur à sa valeur réelle en y supportant des droits d'enregistrement moins élevés.

Vous contestez les fondements de la notification de redressements en formulant des observations de forme et de fond.

D'abord, vous rejetez la méthode de comparaison en ce sens que les actes translatifs de propriété retenus par le service ne portent pas sur le même objet et ne peuvent servir de comparables. Vous précisez que le service se devait d'indiquer des comparables assortis de toutes les précisions permettant d'apprécier qu'ils se rapportent à des cessions de biens intrinsèquement similaires.

Ensuite, rappelant les dispositions de l'article 609 du CGI, vous estimez que le service d'assiette a omis de préciser l'usage du terrain objet de la comparaison. Or, à votre sens, ces mentions sont requises afin de s'assurer de la validité des comparables retenus. Vous en concluez, donc, qu'à défaut de toutes les indications prévues à l'article 609, les deux comparables utilisés ne peuvent être valablement admis.

Enfin, rappelant que l'immeuble en cause a fait l'objet d'une expertise, permettant de justifier le prix de cession, vous soutenez que le service n'était pas en mesure d'établir l'insuffisance car le prix de cession retenu ne préjudicie en rien aux intérêts du Trésor Public.

En réponse, s'agissant d'abord de l'invalidité des comparables retenus, je rappelle qu'en matière d'insuffisance de prix, sous réserve des conditions prévues à l'article 609 du CGI, il ne peut être

exigé de l'administration fiscale que les biens servant de comparables soient totalement identiques à celui objet du litige, quant à leur origine de propriété mais aussi quant à leur nature juridique. En effet, dès l'instant que ces biens sont similaires dans leur emplacement et dans leurs caractéristiques, rien ne s'oppose à ce qu'ils servent de comparables.

Ensuite, relativement au motif tiré de l'absence d'une mention obligatoire spécifique à la procédure d'insuffisance de prix, je rappelle qu'en application des dispositions de l'article 609 du CGI, lorsque l'Administration des impôts rectifie le prix ou l'évaluation d'un immeuble, ou d'une valeur d'assiette quelconque sur la base d'une comparaison avec la cession d'autres biens, l'obligation de motivation, en fait, est remplie par l'indication :

1. des dates des mutations considérées ;
2. de l'adresse de l'immeuble, des fonds ou lieux d'exercice des professions ;
3. de la nature des activités exercées ou de l'usage du bien ;
4. et des prix de cession, chiffres d'affaires ou bénéfices, sous certaines conditions.

Or, après examen de la notification, je relève que les conditions ci-dessus ont été respectées. Il en découle que l'obligation de motivation en fait a été parfaitement établie.

Néanmoins, même si cette question n'a pas été soulevée, je relève à l'analyse des éléments de procédure que le CPR, sur le fondement des dispositions de l'article 608 du CGI, s'est proposé de régulariser un contribuable ne relevant pas de sa compétence.

Or, je rappelle que, pour être conforme au principe de légalité, le service est tenu d'intervenir que dans une matière relevant de ses attributions. En effet, même si l'article 608 précité, qui régit les règles en matière de procédure connexe déroge à cette règle, il a cependant une portée limitée. Il ne permet pas au vérificateur d'opérer des régularisations à l'endroit des contribuables ne dépendant pas de son service.

Ainsi, lorsqu'une entreprise est immatriculée dans un quelconque service de la Direction générale des Impôts et des Domaines, la régularisation de sa situation fiscale ne peut être le fait que du service dont il dépend et peu importe l'agent ayant découvert l'infraction présumée.

Dès lors et compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont annulés pour incompétence matérielle des agents vérificateurs.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Madame la Gérante,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose la société ____ au bureau de gestion du Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II).

Les points de désaccord portent sur l'application d'une amende pour dépôt, en dehors des délais, des déclarations et sur une taxation d'office effectuée en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et de contribution économique locale sur la valeur locative (CEL VL).

1- Amende pour dépôt hors délai des déclarations fiscales

Le service a relevé que vous vous êtes abstenu de souscrire, dans les délais légaux, la déclaration de contribution économique locale sur la valeur locative de l'année 2021 ainsi que l'état récapitulatif annuel des sommes versées durant l'exercice 2020. Un procès-verbal d'amende a alors été établi sur le fondement des dispositions des articles 666 et 667 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI) pour sanctionner ce manquement.

Invoquant les difficultés financières liées à la crise sanitaire, vous sollicitez l'annulation de l'amende ainsi infligée.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions combinées des articles 613 et 667 du CGI les déclarations hors délai donnent lieu à une amende égale à 200.000 FCFA. L'amende est due autant de fois qu'il y a de documents non fournis dans les délais.

Or, votre structure n'ayant pas respecté, dans les délais requis, ses obligations déclaratives, c'est donc à bon droit que le service a sanctionné ce manquement.

Par conséquent, l'amende est maintenue.

2- Taxation d'office en matière d'IS et de CEL VL

A l'examen de votre dossier fiscal, il a été relevé, durant l'exercice 2020, que vous avez exercé une activité sans pour autant souscrire vos déclarations. Le service s'est alors proposé de régulariser ce manquement par voie de taxation d'office conformément aux dispositions de l'article 617 du CGI.

Faisant toujours état des difficultés financières de votre structure, vous estimez en substance que l'administration a arrêté d'office une base alors qu'elle avait en sa possession, toutes les déclarations de TVA de l'année en cause. Ces déclarations pouvaient permettre, selon vous, d'avoir le chiffre d'affaires annuel réalisé par la société. Il s'agissait donc là, d'éléments établissant de l'exagération des bases et justifiant, tout au moins, la révision des droits réclamés. En retour, je signale, tel que rappelé par les dispositions de l'article 619 du CGI, que le contribuable ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office qu'en apportant la preuve de l'exagération de celle-ci. Cependant, la preuve pouvant être faite par tous moyens, il ne peut se limiter à de simples déclarations mais doit plutôt produire des justificatifs suffisamment probants.

Néanmoins, le droit accordé à l'administration d'arrêter d'office les bases d'imposition ne lui confère pas un pouvoir discrétionnaire. Elle doit donc s'attacher à faire une évaluation aussi exacte que possible de l'assiette imposable de manière à éviter une imposition manifestement confiscatoire.

En conséquence, pour une solution définitive, je vous demande de vous rapprocher, sous huitaine, des services d'assiette pour un réexamen des éléments d'imposition.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre entreprise à la Direction des grandes Entreprises (DGE). Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des redressements ont été effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS).

1. Qualification des rémunérations versées en revenus immobiliers

Le 08 septembre 2010, votre structure, domiciliée en Espagne, a conclu avec la société __1__ un protocole ayant pour objet une exploitation minière semi-industrielle relativement au permis d'exploration de Garabourey. Par modification de l'original du protocole d'accord en date du 15 février 2011, __2__ s'est substituée à __1__ dans l'exécution de tous les termes du protocole.

Ainsi, au titre des exercices 2016 et 2017, suite à l'exploitation des états annuels des sommes versées par la société __2__ le service a relevé le versement à votre profit de rémunérations sur la base du protocole susvisé. Sur le fondement des dispositions de l'article 19 de la loi n° 2003-36 du 12 novembre 2003 portant Code minier, les vérificateurs ont qualifié ces sommes perçues de revenus immobiliers en considérant que votre société a, non seulement, découvert un gisement économiquement exploitable mais aussi et surtout a cédé un droit réel immobilier sur un titre minier d'exploitation.

Dès lors, en application des dispositions des articles 4.5 du CGI et 6 de la convention fiscale signée avec l'Espagne, le service a estimé que ces rémunérations constituent des revenus immobiliers imposables à l'impôt sur les sociétés.

En réaction, vous me demandez d'infirmier la position des vérificateurs en invoquant plusieurs arguments.

D'abord, vous considérez que la seule supposée découverte d'un gisement économiquement exploitable est insuffisante pour conclure à l'existence d'un titre minier d'exploitation. Vous

avancez que d'autres conditions cumulatives doivent aussi être remplies comme les exigences financières et le dépôt d'une demande.

Ensuite, vous soutenez que la cession ne porte, en réalité, que sur le droit de solliciter un titre immobilier qui est différent du droit d'exploiter. Un droit qui suit le même régime juridique que le permis de recherche auquel il se rattache. Or, le permis de recherche étant un droit mobilier, tout autre droit, notamment celui de solliciter un titre d'exploitation, ne saurait être qualifié d'immobilier. De plus, il est possible de disposer d'un droit et de renoncer à son exercice puisqu'aucune disposition légale n'oblige le détenteur d'un permis de recherche de procéder à l'exploitation d'un gisement.

En retour, je signale que le code minier susvisé détermine, de manière univoque, la nature de chaque titre minier correspondant aux différentes phases des opérations minières. Ainsi, si le permis de recherche est un bien meuble, les titres miniers d'exploitation que sont le permis d'exploitation et la concession minière constituent, de leur côté, des biens immeubles. Cependant ce code reste muet sur les transactions pouvant subvenir durant cette période transitoire entre le passage de la phase de recherche à celle de l'exploitation.

C'est pourquoi, une analyse des clauses devient nécessaire en vue de déterminer la nature de l'obligation fondamentale ou de la prestation caractéristique du protocole d'accord en cause.

D'abord, du point de vue du cessionnaire, au regard du point 2 du protocole original, il est précisé que ce dernier, déposera une demande pour l'obtention d'autorisations d'exploitations dans le site de Garabourey. Aux points 4 et 5, il y est stipulé une obligation de prise en charge des coûts et procédure relative à la demande d'autorisation d'exploitation, de toutes les opérations d'exploitation ainsi que toutes les obligations envers le gouvernement sénégalais relativement à l'opération d'extraction minière.

Dans la même logique, le point 2 du protocole modifié, prévoit qu'__2__ aura le droit d'étendre la zone spécifiée dans l'annexe A et de demander l'obtention supplémentaire d'autorisation d'exploitation dans la zone totale du site de Garabourey.

De même, le rapport de présentation du décret portant transformation de l'autorisation d'exploitation de petite mine en permis d'exploitation pour or et substances connexes révèle qu'__2__, aura la possibilité d'envisager l'extension de son périmètre en y intégrant le périmètre de GOUREBOURAYA et de solliciter aussi un permis d'exploitation. Il y est également fait état de ses capacités techniques et financières nécessaires pour procéder à l'exploitation.

Ensuite, du point de vue du cédant, le point 6 prévoit le versement d'une redevance de 15% à votre profit sur les ventes d'or provenant de l'exploitation sur le site de Garabourey.

A l'examen de ces clauses on relève clairement que le protocole a pour objectif principal de « transférer le droit d'exploiter des gisements minéraux, en contrepartie du versement d'une rémunération. Une autorisation d'exploitation qui, faut-il le rappeler, est un droit immobilier aux termes des dispositions de l'article 19 du code minier. Or, en vertu de la règle selon laquelle

« *l'accessoire suit principal* », lorsqu'un droit a pour objet un immeuble, il endosse également le statut d'immeuble.

Dès lors, ce droit de solliciter un titre d'exploitation devra suivre, non pas le régime juridique du permis de recherche, mais plutôt celui du permis d'exploiter. C'est donc, à bon droit que le service vérificateur a qualifié ces rémunérations de revenus immobiliers.

2. Application de l'article 7 de la convention fiscale avec l'Espagne

Considérant que les rémunérations visées revêtent le caractère de revenus immobiliers, les vérificateurs ont, sur la base des dispositions de l'article 6 de la convention fiscale signée avec l'Espagne, appliqué les dispositions du droit interne définissant les modalités d'imposition, notamment celles de l'article 4.5 du CGI.

Vous estimez que dès l'instant où ces rémunérations ne peuvent être qualifiées de revenus immobiliers, les dispositions de l'article 4.5 du CGI ne sont plus applicables mais plutôt celles de l'article 7 de la convention fiscale sénégal-espagnole. Vous ajoutez que, même si ces sommes seraient qualifiées de revenus immobiliers, le mode d'imposition retenu par les vérificateurs est celui des bénéfices des entreprises. Or l'article 7 susvisé exclut l'imposition au Sénégal desdits bénéfices, vu que __3__, entreprise espagnole, ne dispose pas d'établissement stable au Sénégal.

En retour, sans qu'il soit nécessaire de revenir sur la nature immobilière des rémunérations perçues, il est important de rappeler qu'en matière de revenus de biens immobiliers, ces derniers doivent être imposés dans l'État où ils se trouvent, même dans le cas où ils ne font pas partie d'un établissement stable situé dans cet État. A ce propos, et en référence à l'article 6 de la convention fiscale précitée, ce sont les dispositions des articles 4 et 31 du CGI, visées par le service, qui déterminent les modalités d'impositions des revenus immobiliers des personnes morales étrangères.

Dès lors, contrairement à votre position, les vérificateurs ont régularisé, non pas des revenus d'entreprise, mais plutôt des revenus immobiliers.

Par conséquent, vos observations sur ce point ne peuvent être retenues.

En définitive et au vu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma plus haute considération.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE (DCF)
- DRSCOF

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Madame la Gérante,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose _____ au bureau de la gestion et des services aux contribuables du Centre des moyennes Entreprises de Dakar II.

Le point de désaccord porte sur l'application d'une amende pour dépôt, en dehors des délais, des déclarations de retenues à la source sur salaires et sur les sommes versées aux tiers ainsi que les déclarations de TVA.

Le service a, en effet, constaté que vous vous êtes abstenu de souscrire vos déclarations fiscales pour la période d'avril à juin 2020. Un procès-verbal d'amende a alors été établi pour sanctionner ce manquement.

Rejetant la position du service d'assiette, vous invoquez les contraintes liées à la pandémie pour justifier cette situation. Aussi, vous marquez votre surprise quant à l'application de cette amende, alors que les mois visés bénéficiaient d'une dérogation en matière de reversements d'impôts.

En retour, je rappelle que l'article premier alinéa 4 de l'Ordonnance n° 0002-2020 du 23 avril 2020 relative aux mesures fiscales en soutien aux entreprises dans le cadre de la pandémie du Covid-19 prévoit le report des échéances pour la déclaration et le paiement des impôts et taxes dus au titre de la période allant de mars à mai 2020, par les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 100 millions de francs et par celles dont l'activité est directement impactée par la crise liée à la pandémie de la Covid-19, sous certaines conditions.

Et pour bénéficier de la mesure, le requérant est tenu de remplir un formulaire de demande mis à sa disposition par l'administration.

Or, à l'analyse, je relève que votre société n'a rempli aucune des conditions ci-dessus pour pouvoir prétendre au bénéfice du différé de déclaration et de paiement.

En conséquence, le service, était fondé à vous appliquer cette amende.

Veillez agréer, Madame la Gérante, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu m'informer des difficultés rencontrées par votre société relativement à l'instruction de ses demandes de restitution.

En substance, vous estimez que, du fait des changements organisationnels intervenus à la Direction générale des Impôts et des Domaines, les demandes de remboursement de TVA introduites par votre société, n'ont pas été traitées malgré vos multiples relances.

Aussi, voudrais-je vous faire noter que j'ai demandé à la Direction des moyennes Entreprises de prendre en charge cette question avec toute la célérité requise. Vous voudrez bien vous rapprocher de ladite Direction à cet effet. .

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Suite recours __1__

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre susvisée, vous m'avez saisi suite à ma décision d'arbitrage n° 0238/MFB/DGID/DLCI/BCTX du 12 juillet 2021 rendue consécutivement au litige qui a opposé votre succursale au Bureau du contrôle fiscal du Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME 1), en matière d'impôt sur les sociétés.

Dans votre correspondance susvisée, vous soutenez en substance que, même si la décision de recours relève « la démarche adoptée par les vérificateurs qui ont notamment requis (...) la production de la documentation prévue à l'article 638 du CGI et permettant de vérifier si les prix des prestations facturées par __2__ à sa succursale sénégalaise sont conformes à ceux de pleine concurrence pratiqués entre entreprises distinctes », lesdits vérificateurs se sont, en réalité, limités, durant la procédure de redressement, à réintégrer à l'assiette imposable les factures en cause sur le seul fondement de l'article 17.2 du code général des impôts (CGI).

En retour, je rappelle que conformément aux orientations contenues dans ma lettre susvisée en date du 12 juillet 2021, il importe, dans le cadre de cette affaire, de vérifier, si les prix pratiqués avec la maison mère française respectent, en application des dispositions combinées des articles 5.2 de la convention fiscale franco-sénégalaise et de l'article 17.2 du CGI, les règles de pleine concurrence.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Président,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des moyennes entreprises de Dakar 2 (CME II).

Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel le bureau du contrôle a régularisé votre situation fiscale en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

Le service a relevé que vous avez versé des sommes en rémunération des prestations de service rendues par des sociétés établies à l'étranger. Cependant, il a été constaté que vous vous êtes abstenu de souscrire vos déclarations en matière de TVA pour compte, dès l'instant où il était établi que ces prestataires n'avaient pas de représentant fiscal au Sénégal.

Vous contestez les redressements opérés en expliquant que ces opérations rentrent dans le champ d'application des dispositions de l'article 361-18 du code général des impôts qui exonèrent de la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons et prestations rendues aux compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré.

En retour, je rappelle qu'en vertu des dispositions de l'article 361-18 du CGI, ne sont pas recherchés en paiement de la TVA, entre autres opérations, les livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètement et locations d'aéronefs, utilisés par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré, les livraisons, locations, réparations et entretien des objets qui leur sont incorporés ou qui servent à leur exploitation et les prestations de services effectuées pour les besoins directs des aéronefs et de leurs cargaisons.

Au regard de ces dispositions, il faut relever que la condition d'éligibilité au bénéfice de l'exonération posée par cet article est liée à l'utilisation d'aéronefs par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré.

Dans la pratique, cette utilisation de l'aéronef peut être, soit le fait d'une propriété pleine et entière, soit le fait d'une mise à disposition par voie de location ou de crédit-bail.

Ainsi, même si le contrat visé par le service a pour objet la location d'avion, il n'en demeure pas moins que c'est la compagnie preneuse qui est l'utilisatrice de l'aéronef pour la réalisation de transports de voyageurs.

Et, dans la mesure où cette dernière remplit les conditions d'exploitation prévues à l'article 361-18 du CGI, le bénéfice de l'exonération concernant les prestations effectuées sur ces aéronefs désignés par ledit article doit être accordé.

Par conséquent, les redressements sont infirmés.

Veillez agréer, Monsieur le Président, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Maître,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client __1__ à la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Le contentieux procède d'une taxation d'office à l'issue de laquelle le service vous a réclamé des droits d'enregistrement relatifs à l'acquisition d'actions de la société __2__.

Vous marquez votre désaccord en exposant des arguments portant sur l'application de la loi dans le temps (1) et sur la territorialité des valeurs mobilières cédées (2).

1. Non applicabilité de la loi n° 2019-13 à la transaction

Pour rappel, le service vérificateur a constaté que votre client a acquis des titres relatifs à des droits d'exploitation et d'exploration de ressources minières au Sénégal. Sur le fondement des dispositions de l'article 464-1S-b, cette opération a été soumise aux droits d'enregistrement.

Vous rejetez les régularisations envisagées en estimant que les dispositions visées par le service ne sont pas opposables à votre client du fait de l'antériorité de la transaction à l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative n° 2019-13 du 08 juillet 2019.

D'abord, vous estimez que pour déterminer la date d'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative en cause, il convient de se référer à la loi n° 70-14 du 06 février 1970 fixant les règles d'applicabilité des lois et règlements à caractère individuel.

Dès lors, considérant que le récépissé de la loi n° 2019-13 du 08 juillet 2019 a été publié au journal officiel n° 7212 du 05 octobre 2019, vous estimez que son entrée en vigueur est légalement fixée au 09 octobre suivant l'article 2 de la loi n° 70-14 du 6 février 1974.

Cette position est, selon vous, confortée par une source jurisprudentielle que vous avez bien voulu porter en annexe.

En conséquence, rappelant la chronologie des opérations d'acquisitions, vous considérez qu'à la date du 09 octobre 2019, l'ensemble des opérations d'acquisitions des titres sociaux par __1__ avait déjà été réalisé avant la date d'entrée en vigueur de la loi de finance.

En retour, pour déterminer l'applicabilité ou non de la loi n° 2019-13 du 08 juillet 2019 aux opérations de cessions en cause, il est important de délimiter, d'une part sa date d'entrée en vigueur et d'autre part celle de la prise d'effet de l'accord d'acquisition.

Sur la date d'entrée en vigueur de la loi n° 2019-13

Je rappelle que les dispositions de l'article 2 de la loi n° 70-14 du 6 février 1974 précisent que les lois promulguées et les actes administratifs à caractère réglementaire sont publiés par voie d'insertion au Journal officiel. Celui-ci doit, au moment de sa diffusion dans le public, être déposé contre récépissé au Secrétariat général de la Présidence de la République.

L'original du récépissé est publié dans le Journal officiel suivant et des copies sont adressées au Ministère de l'Intérieur, au Ministère de la Justice et aux archives nationales où elles peuvent être consultées par toute personne intéressée.

Sauf dispositions expresses reportant leur entrée en vigueur à une date ultérieure, les lois et actes administratifs à caractère réglementaire deviennent exécutoires dans la Région du Cap-Vert et dans les communes de Diourbel, Kaolack et Thiès, le 3e jour suivant la date de dépôt au Secrétariat général de la Présidence de la République du Journal officiel dans lesquels ils sont insérés.

Sur cette base, pour déterminer la date d'entrée en vigueur de la loi, la computation du délai de 3 jours doit se faire non pas à partir de la date de publication du récépissé mais plutôt à partir de celle du dépôt au Secrétariat général de la Présidence de la République du Journal officiel dans lequel elle est insérée. Celle-ci étant insérée au journal officiel en date du 1er août 2019, elle devient applicable à partir du 5 août puisque le troisième jour a coïncidé avec un jour non ouvré.

Dès lors et eu égard à la chronologie des opérations relatées dans votre correspondance, je relève qu'à la date du 5 août 2019, les opérations d'acquisition étaient toujours en cours.

Sur la prise d'effet de l'accord d'acquisition

Je constate également, dans le cadre de cette affaire, que la date de prise d'effet de l'acte d'acquisition est légalement affectée d'une modalité substantielle liée à une approbation préalable.

En effet, les dispositions des articles 20 et 28 du Code minier soumettent, à l'approbation du Ministre chargé des mines, tous contrats, accords, conventions, protocoles ou tout autre document par lequel il promet de confier, de céder, de transmettre, partiellement ou totalement, les droits et obligations résultant du permis de recherche ou titre minier d'exploitation.

Ce qui signifie que, ce ne sera qu'après satisfaction de cette obligation que l'acte d'acquisition pourra s'insérer dans l'ordonnancement juridique et produire des effets au Sénégal.

Or, à la date d'entrée en vigueur de la loi, aucune approbation n'a été accordée.

En définitive et compte tenu de toutes ces précisions, la loi de finances rectificative ainsi visée était parfaitement applicable aux circonstances d'espèce.

2. Non taxation au Sénégal des valeurs mobilières acquises par __1__

Outre la question de l'entrée en vigueur de la loi visée, vous estimez que la question de la territorialité de la taxation des cessions des droits sociaux d'une société établie hors du Sénégal doit être traitée.

Vous estimez, sur la base du principe de territorialité énoncé à l'article 459 du CGI, que les valeurs mobilières acquises par votre client ne peuvent être considérées comme des biens sénégalais dès lors qu'elles ont été émises par une société qui n'a pas son siège au Sénégal. Ainsi, selon vous, il est indéniable que cette acquisition ne peut être soumise aux droits d'enregistrement au Sénégal.

En retour, certes, à la lecture des dispositions relatives à la territorialité, on peut être amené à considérer, que seules doivent être soumises aux droits d'enregistrement les parts émises par les sociétés dont le siège social est situé au Sénégal. Seulement, cette règle posée à l'article 459 du CGI doit être interprétée en relation avec les dispositions organisant les règles relatives à l'usage au Sénégal de certains droits cédés.

En effet, les dispositions de l'item15 de l'article 464.1.8 du CGI prévoient l'enregistrement obligatoire, dans les mêmes conditions que les cessions des droits portant sur des titres miniers ou d'hydrocarbures, des cessions de titres sociaux émis par des entreprises situées au Sénégal ou à l'étranger et détenant, directement ou indirectement, des intérêts sur des droits afférents à des titres miniers ou d'hydrocarbures au Sénégal.

A cet égard, pour les titres miniers ou d'hydrocarbures, il ne faut pas s'attacher uniquement à la nationalité sénégalaise ou étrangère des sociétés parties à la cession, mais plutôt aux prérogatives que les parts en cause confèrent à leur détenteur au Sénégal.

Or, en l'espèce, il ressort clairement qu'en acquérant la totalité des droits sociaux de la société __2__, __1__ acquiert en même temps, les titres d'exploitation et d'exploration miniers détenus indirectement par cette société au Sénégal par le biais de ses filiales.

Dès lors, cette opération même passée à l'étranger est parfaitement taxable en ce sens qu'elle se situe dans le champ d'application des droits d'enregistrement et ne fait pas l'objet d'une exonération expresse.

En conséquence de tout ce qui précède, le chef de redressement émis en matière d'enregistrement au titre de cette opération est confirmé.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE
- DRSCF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Le Directeur général

Objet : Votre demande d'arbitrage

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre en date du 20 septembre 2021, vous sollicitez mon arbitrage sur le contentieux qui oppose votre société aux services de la Direction des grandes Entreprises (DGE) qui ont rejeté partiellement votre demande de restitution de TVA, portant sur la période du mois d'avril au mois de juin 2019 et déposée le 16 avril 2021, au motif que le délai de deux ans prévu par les dispositions du code général des impôts (CGI) n'a pas été respecté.

Vous précisez que toutes les factures et les déclarations en douane dont la date est antérieure au 16 avril 2019 ont été rejetées par le service instructeur.

Pour contester cette décision, vous invoquez les dispositions de l'article 374-2 du CGI, qui indiquent que le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible chez le fournisseur, le prestataire ou le preneur qui a acquitté la TVA pour compte.

Selon vous, pour les achats locaux, le crédit de TVA est constaté, au plus tôt, au premier jour du mois suivant celui du fait générateur. Aussi considérez-vous que la computation du délai de forclusion doit commencer à la date de constatation du crédit par le contribuable qui correspond au premier jour du mois suivant celui de la facturation.

Concernant la TVA acquittée au cordon douanier, vous soutenez que c'est la date de paiement des droits de douane au Trésor public et non celle de la déclaration de mise à la consommation qui doit constituer le point de départ pour la computation du délai de forclusion.

En réponse, il importe, à titre liminaire, de préciser que la forclusion en matière de restitution s'analyse non pas au regard du crédit global, mais le crédit de chaque mois qui, en l'espèce, doit être suivi pour déterminer de façon précise sa date de naissance et sa date de forclusion.

Et pour ce faire, le crédit le plus ancien doit toujours être imputé en premier dans le tableau d'imputation établi par les services d'assiette. Cette diligence doit être impérativement menée à défaut, le dossier doit être réexaminé.

Sur la question de la computation du délai, je rappelle d'abord que les dispositions du point 1 de l'article 391 du CGI indiquent que « la demande de restitution doit être déposée trimestriellement et au plus tard avant l'expiration d'un délai de deux ans pour compter de l'acquisition des biens ou services ».

En ce qui concerne les importations, il faut relever que l'article 392 du CGI prévoit en son point 1) a) que les déclarations de mise à la consommation des produits ou marchandises importées doivent, à titre de justificatifs, être jointes à la demande de restitution.

En revanche, l'article 391 ci-dessus cité dispose en son point 3 que, « tout crédit dont la restitution n'aura pas été demandée dans le délai de deux ans sera annulé de plein droit et ne pourra donner lieu à imputation ou à restitution ».

Par ailleurs, selon les prescriptions du deuxième item du point 1) de l'article 376 dudit code, pour déduire la TVA supportée au cordon douanier, l'assujetti doit justifier son acquittement.

En effet, une lecture isolée des dispositions ci-dessus peut soulever des divergences quant à la détermination du point de départ pour la computation du délai de forclusion.

Aussi, faut-il en faire une lecture combinée tout en prenant en compte les principes et mécanismes de fonctionnement de la TVA.

A ce titre, il est utile de rappeler que le crédit de TVA dont une restitution est demandée par un contribuable ne peut être constaté ni à la date de la facturation ni à la date de la déclaration en douane car, en ce moment, ce dernier n'est pas encore en mesure de connaître sa situation fiscale.

En fait, pour les achats locaux comme pour les importations, il existe forcément un décalage entre la date de la facture ou de la déclaration en douane et celle de la constatation du crédit par l'assujetti. Aussi, la démarche ne peut-elle être la même en matière de forclusion de droit à déduction.

Compte tenu des éléments ci-dessus et de celles des dispositions du point 3 de l'article 391 du CGI, le service instructeur doit considérer la date de constatation du crédit comme point de départ pour la computation du délai de forclusion. Cette date correspond au premier jour du mois suivant celui de la facturation ou l'acquittement de la TVA au cordon douanier.

Le Directeur général

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'un recours hiérarchique dans le cadre d'un désaccord qui oppose la _____ au Centre des Services fiscaux de Thiès consécutivement à un contrôle sur pièces.

En effet, le service estime que votre société s'est abstenue, à tort, de facturer la taxe sur la valeur ajoutée sur le chiffre d'affaires réalisé dans la fourniture d'eau. A l'appui de cette position, le service invoque le contrat d'affermage liant votre société à l'Etat du Sénégal qui précise que le fermier récupère la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) suivant les procédures de droit commun en vigueur en matière de déduction de crédit de TVA, conformément aux dispositions de l'article 380 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts.

Vous contestez le redressement en estimant que la tranche unique relevée par le service pour fonder le redressement découle de l'arrêté conjoint n° 22632 du 22 décembre 2012 qui fixe le tarif hors taxes pour les abonnés domestiques, en milieu rural à 275 FCFA.

En retour, je relève que la _____ évolue dans un secteur à prix régulés et applique des tarifs imposés par un contrat qu'elle a signé avec l'Etat du Sénégal. L'arrêté précité ne ressort pas de classification en tranche sociale, pleine et dissuasive, comme c'est le cas en milieu urbain. Il impose une tranche unique facturée hors taxes.

En conséquence, il ne peut être imposé de facturation intégrale sur la tranche unique au soutien des dispositions du contrat de fermage invoqué par le service pour asseoir la régularisation.

Le redressement est donc annulé.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DME

- DRSCOF



N° 490/MFB/DGID/DLCI/BCTX 8 DEC. 2021

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Guédiawaye, dans le cadre d'une taxation d'office. Celle-ci fait suite à des opérations de recensement qui ont révélé la mise en location de votre immeuble sis à FAYCAL, sans pour autant souscrire vos déclarations fiscales.

Le service s'est alors proposé de régulariser ce manquement par voie de taxation d'office conformément aux dispositions de l'article 617 du Code général des Impôts. Les droits ainsi rappelés portent sur l'impôt sur le revenu, la contribution foncière des propriétés bâties, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, la taxe sur la valeur ajoutée et les droits d'enregistrement.

En réaction, sans remettre en cause le principe du redressement, vous contestez la détermination des bases d'imposition effectuée par le service, en estimant que les bases arrêtées d'office sont supérieures aux loyers réellement perçus. Et, au soutien de vos arguments, vous avez joint des contrats de location.

En retour, je rappelle que, conformément aux dispositions de l'article 617 de la loi n° 2021-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI), modifiée, l'Administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition lorsque le contribuable n'a pas fourni de déclaration. L'article 619 dudit Code précise qu'en cas de contestation de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office, il appartient au contribuable d'apporter la preuve de l'exagération de celle-ci. Cette preuve peut se faire par tous moyens et doit se matérialiser par des justificatifs suffisamment probants.

Je remarque que dans la notification de redressements, le service vise un bien donné en location à l'Agence nationale de sécurité alors qu'à l'analyse de votre réponse et des éléments joints, il s'agit d'un terrain nu loué à une personne physique qui y exploite une usine de fabrique d'eau.

Aussi, à titre exceptionnel et dès lors que vous ne réfutez pas, sur le principe, l'imposition d'office, je demande au service de contrôle, sur la base des éléments présentés et, au besoin, d'autres investigations qu'il jugera utiles, de revoir les bases d'imposition avant l'établissement

d'un arrêt définitif des droits. A cet effet, je vous invite à vous rapprocher du Chef du service et de mettre à sa disposition tout élément de nature à prouver le montant des loyers que vous avez perçus sur la période soumise à contrôle.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DSF
- DRSCOF

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre société à la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Le contentieux procède d'une vérification générale de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements ont été effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM), de retenue sur redevances (RAS BNC), de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) et taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1. Impôt sur les sociétés

- Minoration de produits

A l'analyse de la convention de service vous liant avec votre client et portant sur la location d'aéronefs, le service a constaté que toutes les charges entrant directement dans le coût de revient de la prestation rendue n'ont pas été refacturées. Une situation qui a été regardée comme un acte anormal de gestion consistant à une renonciation de produits, en contravention aux dispositions de l'article 8 du code général des impôts.

Vous marquez votre désaccord sur ce chef de redressement en invoquant les raisons ci-dessous :

D'abord, vous vous interrogez sur la pertinence pour votre société à renoncer à des produits alors qu'elle n'a aucun lien de dépendance avec le client.

Ensuite, vous reprochez aux vérificateurs de n'avoir pas suffisamment établi le caractère anormal du défaut de refacturation sans marge. Au soutien de différentes sources jurisprudentielles, vous estimez qu'il revenait au service de prouver que la renonciation de recettes alléguée était constitutive d'un acte anormal de gestion.

Enfin, rappelant les modalités de tarification retenues dans le cadre du contrat de mise à disposition d'hélicoptères, vous expliquez que ces dernières s'établissent de deux manières. D'une part, elle se matérialise par une facturation des coûts rentrant dans le cadre de la prestation. D'autre part, elle s'établit par une refacturation de certaines dépenses, incombant au preneur mais supportées par votre société, avec une marge de 3%. Et pour ce second cas, il

s'agit, selon vous, de la mise en œuvre de la liberté contractuelle et l'administration n'est pas habilitée à en juger de l'opportunité sans s'immiscer dans la gestion de l'entreprise.

C'est cette même liberté contractuelle qui a motivé, au titre de l'exercice 2017, que la refacturation avec marge a été abandonnée au profit d'une refacturation des charges à l'identique. Vous considérez, en effet, que la décision de fixer ou non une marge demeure une faculté laissée aux parties, au regard de leurs relations contractuelles.

Par contre, au titre des exercices 2015 et 2016, vous précisez que l'essentiel des charges identifiées par les vérificateurs n'entre pas dans le champ de la refacturation avec marge. Ces dernières ne peuvent faire l'objet de refacturation car elles intègrent déjà le coût de revient des services réalisés au profit du client. Toutes ces dépenses étant comprises dans la base de facturation, il est évident, selon vous, qu'une refacturation constituerait un double emploi.

Pour toutes ces raisons, vous estimez que la minoration de produit retenue par les vérificateurs n'est pas alléguée car, soit les charges sont déjà refacturées, soit facturées, soit elles incombent directement à votre société.

En retour, s'agissant d'abord de la pertinence à retenir un abandon de recette entre sociétés non liées, je rappelle, qu'en matière d'abandon de produits, l'existence d'un lien de dépendance n'est pas l'élément fondamental pouvant amener le service à soupçonner un acte anormal de gestion. Il suffit juste, pour ce dernier de relever qu'une entreprise s'est délibérément appauvrie à des fins étrangères à son intérêt en procédant à des ventes dans des conditions désavantageuses pour elle.

En outre, dans le cadre de relations entre entités liées, il existe déjà un dispositif spécifique relatif aux modes de détermination et de contrôle des prix de transfert, autre que l'acte anormal de gestion.

Dès lors, à partir du moment où, le service a constaté que votre client vous impose des conditions de ventes anormales en exigeant que les dépenses qui lui incombent lui soient répercutées sans marge, c'est donc à bon droit que le caractère anormal de cette pratique a été retenu.

Ensuite, relativement à la preuve de la renonciation, s'il appartient à l'administration d'établir les faits sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'une facturation à l'identique constitue un acte anormal de gestion, cette preuve est établie dès l'instant où votre entreprise n'était pas en mesure de justifier qu'elle a bénéficié, en retour, de contreparties normales de ces dépenses.

Il est dès lors, clairement établi que la refacturation à l'identique des dépenses engagées au profit de votre client, ne relève pas d'une gestion commerciale normale car votre société n'a pas réclamé le prix réel qui aurait dû l'être à votre client.

Enfin, s'agissant de la facturation, je signale, que certes, l'Administration n'est pas autorisée à s'immiscer dans la gestion des entreprises, mais elle peut, remettre en cause les dépenses qui ne se rattacheraient pas une gestion normale ou qui n'auraient pas été exposées dans l'intérêt direct

de l'entreprise. En effet, la liberté contractuelle ne saurait faire obstacle à la possibilité pour le service de s'intéresser à toute pratique ayant pour effets de minorer les bases d'imposition.

Pour en venir maintenant aux griefs retenus à votre encontre dans le cadre de la tarification de mise à disposition d'hélicoptères, je rappelle que la détermination du prix d'une prestation répond à un certain nombre d'exigences d'abord comptables avant d'être contractuelles. Le prix doit prendre en compte toutes les dépenses engagées pour la réalisation de la prestation. Il doit également comprendre la marge déterminant le profit de l'entreprise. Et dans l'hypothèse où le fournisseur supporte des dépenses qui incombent au client, la refacturation à l'identique n'est autorisée que si nous sommes en présence de débours.

A la lumière de toutes ces considérations, je confirme la position du service consistant à remettre en cause les facturations à l'identique.

Toutefois, l'appréciation des dépenses devant effectivement faire, soit l'objet d'une facturation, soit l'objet d'une refacturation avec une marge, relevant d'une question de fait, je vous invite dès lors, muni de tous les justificatifs nécessaires à vous rapprocher du service.

Le défaut de production des justificatifs nécessaires engage le service à maintenir sa position.

- **Intérêts excédentaires**

Le service vous reproche d'avoir déduit des intérêts versés à votre actionnaire __1__, sans pour autant respecter la double limitation prévue par les dispositions de l'article 9-2 du CGI.

Vous reprochez aux vérificateurs de n'avoir pas fourni le détail sur les modalités de calcul des intérêts excédentaires. Selon vous, ils se sont juste contentés de faire référence à une annexe qui d'ailleurs, n'a pas été jointe à la notification de redressements.

Dès lors, vous solliciter l'annulation de ce point de redressement pour défaut de motivation.

En retour, je fais observer que les dispositions de l'article 607 du CGI, rappellent, entre autres, l'obligation faite à l'administration fiscale de préciser le fondement des rehaussements en droit comme en fait. Or, à l'analyse des éléments de procédure, je remarque que tous les éléments de faits comme de droits devant vous permettre de présenter vos observations ont été visés.

En effet, non seulement, dans la notification de redressement il a été fait état des comptes visés mais aussi et surtout il a été explicité dans le texte les modalités de détermination de la fraction excédentaire non admise en déduction.

En conséquence, ce chef de redressements est maintenu.

- **Amortissements non déductibles**

Les vérificateurs vous ont reproché d'avoir utilisé un taux d'amortissement supérieur à ceux communément admis pour certaines immobilisations.

Vous réitérez sur ce point, vos arguments relatifs au défaut de motivation en considérant que le service n'a pas mis à votre disposition le détail des biens concernés.

Sans préjudice de cette observation, vous rappelez que les immobilisations en cause ont été amorties selon leur durée de vie. Une durée qui tient compte de l'obsolescence, des caractéristiques de l'entreprise, du degré d'utilisation et de la politique de renouvellement des immobilisations. Ainsi, puisqu'il n'existe pas de règles fiscales fixant les taux à observer de manière obligatoire, le matériel a été amorti en considération de ces critères cités plus haut.

En retour, s'agissant d'abord, du défaut de motivation, je vous renvoie à mes précisions sur ce point.

Sur le fond, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 10-1 du CGI, le service est en droit de réintégrer l'excédent des dotations qui ne se trouveraient pas, du point de vue de leur quotité, dans la limite de ceux qui sont généralement pratiqués. Toutefois, cette possibilité ne doit être envisagée que lorsque l'exagération des amortissements pratiqués par l'entreprise est manifeste. En effet, l'administration est tenue d'apporter la preuve du caractère excessif des taux d'amortissements pratiqués en ayant recours à une comparaison avec les mêmes biens dans des circonstances similaires, et non pas se limiter seulement à rappeler la disposition.

Or, au regard des éléments de procédure, cette diligence n'a pas été observée.

En conséquence l'exagération des amortissements pratiqués par l'entreprise n'étant pas suffisamment établie, ce chef de redressement est annulé.

- **Autres charges non déductibles**

Le service vérificateur vous a reproché la déduction de certaines charges considérées comme n'étant pas en lien direct avec l'exploitation. Il s'agit des frais de téléphone, de la location d'appartements et de la location de véhicules.

En réponse, s'agissant de la location d'appartement, vous expliquez qu'elle correspond à des dépenses liées à l'hébergement des pilotes et à l'équipage dont __2__ en a la charge. Ces dépenses font partie du coût de revient de la prestation facturée.

Ensuite, relativement au frais de téléphone, vu la nature de vos activités et du site, il est normal que tout le staff soit joignable à tout moment, pour des raisons de sécurité et de sûreté.

Enfin, pour ce qui est de la location de véhicules, il s'agit de biens utilisés par le personnel pour se déplacer dans le site et en dehors. Leur lien avec l'exploitation est établi puisque ces véhicules constituent un chaînon dans la logistique du site.

En retour, je rappelle, que le bénéfice est établi, entre autres conditions, sous déduction de toutes charges exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou qui se rattachent à la gestion normale de la société.

Sur cette base, la fourniture du logement doit être acceptée en déduction de l'impôt sur les sociétés lorsqu'elle est la mise en œuvre du contrat de prestation signé avec votre client. Elle constitue l'accessoire de la prestation principale et suit le même régime juridique que cette dernière.

Par contre, s'agissant des frais de téléphone et de la location de véhicules au profit du personnel, je rappelle qu'il est de principe que de telles dépenses sont déductibles lorsqu'elles sont nécessitées par l'exercice de la profession. Toutefois, il arrive qu'elles soient engagées à des fins à la fois professionnelles et personnelles. Dans ce cas, la déduction de la part d'utilisation privée devra être rejetée.

C'est pourquoi, ces dépenses de téléphone et de véhicules devront faire l'objet d'un réexamen avec le service afin de déterminer, par tous moyens, la proportion privative d'utilisation de ces biens.

2. Retenue sur les revenus de valeurs mobilières

Les redressements incidents à ceux confirmés en matière d'impôt sur les sociétés seront également maintenus en matière de retenue sur les revenus des valeurs mobilières.

3. En matière de retenue sur redevances

Le service vous a reproché d'avoir pris en charge des dépenses qui incombait normalement à vos prestataires n'ayant pas d'installation au Sénégal. Ces dépenses ont été regardées comme des compléments de rémunération à intégrer dans la base de calcul de la retenue BNC.

En retour, rejetant même le principe de l'imposition, vous estimez que ces dépenses constituent des charges liées au contrat de prestation signé avec votre client et qui lui sont, en retour, facturées.

Par ailleurs, vous reprochez également aux vérificateurs d'avoir appliqué la retenue BNC sur des factures ne devant pas être soumises à ladite retenue en raison de l'existence d'une convention fiscale entre le Sénégal et les pays de résidence des prestataires.

En retour, s'agissant des compléments de rémunérations, je précise qu'en matière de retenue sur redevances, l'impôt s'applique sur le coût total de la prestation composé du prix proprement dit ainsi que tous les frais accessoires supportés au profit du prestataire.

Ainsi, si dans le cadre de l'exécution de la prestation votre société est amenée à supporter des dépenses qui normalement incombent à votre prestataire, cette charge supplémentaire doit être analysée comme une composante du prix.

C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont intégré ces dépenses dans l'assiette imposable.

S'agissant maintenant des prestations visées, je rappelle que les dispositions de l'article 12 de la convention fiscale entre le Sénégal et le Royaume Uni considèrent comme redevances, les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un

brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique, ainsi que les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique.

Or, à l'analyse des factures jointes, je remarque les prestations rendues par __3__ et __4__, domiciliées à Londres et qui portent sur l'organisation et la participation à des conférences ne rentrent pas dans le champ d'application de l'article susvisé.

Par conséquent la retenue réclamée sur ces opérations doit être abandonnée.

4. En matière de taxe d'enlèvement des ordures ménagères

Le service a considéré que votre société s'est abstenue de déclarer la taxe d'enlèvement des ordures ménagères due sur les locaux sis dans l'enceinte de l'aéroport.

Vous rejetez les régularisations envisagées en estimant d'une part, que les immobilisations visées par le service ne peuvent être appréhendées car non soumises à la contribution foncière des propriétés bâties.

En outre, la TEOM étant une taxe que l'usager paie en contrepartie d'un service, en l'absence de ce dernier, elle ne peut être réclamée.

En retour, je précise qu'en application de l'article 2 de la loi n° 72-52 du 12 juin 1972 fixant le taux maximum et déterminant les modalités d'assiette et de perception de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, la base imposable de la TOM pour les immeubles assujettis à la CFPB est constituée par la valeur locative desdits immeubles.

Il résulte de cette disposition que l'assiette imposable à retenir par le service de contrôle est celle déterminée en matière de CFPB.

Sur le point relatif à l'inexistence d'un service de ramassage des ordures, je fais remarquer, tel que rappelé à l'article 11 du contrat de location signé avec __5__, que la mise à votre charge du nettoyage des locaux, en tant qu'occupant ne signifie pas systématiquement que le service de ramassage des ordures n'existe pas dans la zone.

Néanmoins, l'appréciation de la localisation de votre structure comme étant ou non dans le périmètre du service de collecte ainsi que des immobilisations servant de base à la détermination de l'assiette constitue une question qui de fait ne peut être appréciée qu'après examen des circonstances propres au cas d'espèce.

C'est pourquoi, je vous invite à vous rapprocher du service de contrôle de la DGE, sous huitaine à compter de la réception de cette présente, pour une détermination exacte de la taxe due, le cas échéant.

5. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Les vérificateurs ont rejeté la qualification de débours sur les dépenses engagées puis refacturées à __6__. Ils estiment, en effet que le mode de facturation retenu ne respecte pas les préalables juridiques ainsi que les modalités pratiques généralement appliquées en matière de débours.

En réponse, vous rejetez la position du service au soutien des arguments ci-après :

D'abord, invoquant les dispositions de l'accord signé entre votre société __6__, prévoyant la mise à sa charge de la fourniture de pièces ainsi que de l'outillage nécessaire pour l'entretien des aéronefs, vous considérez que votre société a reçu mandat exprès pour l'achat de pièces détachées.

Ensuite, concernant la facturation, vous expliquez que les montants refacturés à __6__ sont limités uniquement à l'achat de pièces détachées car sur la base de l'accord, il revient exclusivement à __6__ d'effectuer les travaux de pose des pièces de rechanges.

Enfin, s'agissant de la reddition des comptes, vous estimez avoir rempli cette obligation car tous les justificatifs de l'achat des pièces sont annexés à vos débours.

En retour, il est important de rappeler que par débours, il faut entendre les frais avancés par le fournisseur ou le prestataire de services, dont le paiement incombe incontestablement au bénéficiaire de l'opération. Et pour que cette qualification puisse être retenue, la somme remboursée par le client ne doit pas être la contrepartie d'un service rendu même à prix coûtant. Aussi, le prestataire doit agir en vertu d'un mandat préalable et explicite et non pas intervenir sur la base d'une simple interprétation de clauses contractuelles.

Or, dans les faits, votre intervention en tant que mandataire n'a découlé que des stipulations du contrat de prestation vous liant avec __6__ et non pas d'un contrat de mandat en bonne et due forme. D'ailleurs, même si dans votre réponse, vous invoquez l'existence d'un mandat exprès de __6__ pour l'achat des pièces de rechange, je remarque que ce dernier n'a pas été joint dans votre réponse. Ce qui laisse penser que ce mandat n'existait pas.

Ainsi, une des conditions essentielles pour retenir la qualification de débours faisant défaut, c'est à bon droit que le service a maintenu sa position, même lorsqu'il y a reddition de compte exacte à votre client et que cette reddition de compte est appuyée de factures justificatives.

Par conséquent ce point du litige doit être maintenu.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- DGE
- DRSCF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence vous sollicitez mon arbitrage dans le cadre du contentieux qui oppose votre entreprise, __1__, au service de contrôle de la Direction des grandes entreprises (DGE) qui a établi à votre encontre des redressements en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et de retenue sur les revenus de valeurs mobilières (RAS/IRVM) à l'issue de la vérification de votre comptabilité.

Le service a recherché en paiement le transfert de votre autorisation administrative d'exploitation d'une carrière à la société __2__, opération considérée comme constitutive d'une cession imposable à l'IS et à la RAS/IRVM et a également taxé à la RAS/IRVM suite à la constatation d'un prélèvement opéré sur les réserves indisponibles de votre société.

Vous contestez les redressements entrepris en soulevant des interrogations de fond sur la procédure de redressement (I) mais également des contestations sur la procédure suivie par les vérificateurs dans le cadre du contrôle sur place (II). Sur ces différents points, je vous prie, en retour, de noter les précisions et éclaircissements qui suivent :

I- SUR LES INTERROGATIONS DE FOND SOULEVEES DANS LE CADRE DU REDRESSEMENT

a) Le premier point de fond qu'il importe de clarifier est relatif au choix fait courant 2017 par monsieur __X__ de créer une société unipersonnelle __2__ pour ensuite demander la mutation, au profit de cette dernière, de l'autorisation administrative d'ouverture et d'exploitation d'une carrière de calcaire d'une superficie de 17 hectares sise dans la forêt de SANDIA antérieurement accordée à __1__ dont il assure la gérance.

Contrairement à la position des vérificateurs, votre société soutient qu'en l'espèce, il ne s'agit pas d'une cession d'éléments d'actifs immobilisés mais plutôt d'un simple transfert administratif d'une autorisation d'exploitation d'une carrière au profit de la société unipersonnelle susvisée. Vous ajoutez que ladite opération n'a généré aucun flux financier de la part des parties, en dehors des droits dus à l'Etat à savoir le paiement d'un droit fixe d'entrée de renouvellement et de transfert.

En réponse, je vous fais observer que, même en l'absence d'un acte de cession, la décision souveraine de transférer l'exploitation de la carrière antérieurement comprise dans l'actif de __1__ dans le patrimoine de la nouvelle __2__ constitue, au sens des dispositions du point 1 de l'article 259 et de l'article 260 du code général des impôts (CGI), un transfert partiel de biens immobiliers de la part de la première société susceptible de donner ouverture à la comptabilisation d'une plus-value et ce, quel que soit le mode de transfert (voie administrative ou privée) ou la contrepartie (gratuite ou onéreuse).

En clair, même en l'absence d'un acte sous-seing privé de cession, une opération de transfert volontaire du droit d'exploitation d'une carrière par une entreprise à une autre est constitutive de cession d'un droit portant sur un bien immobilier susceptible de générer, de ce seul fait, une plus-value taxable à l'impôt sur les sociétés.

Votre position tendant à limiter l'opération en cause en une simple opération administrative de transfert sans conséquence fiscale ne peut donc être favorablement accueillie.

b) Le second litige de fond est relatif à la taxation au titre de l'impôt de distribution de la baisse constatée des réserves indisponibles entre l'ouverture et la clôture de l'exercice 2017. Vous considérez qu'une telle situation s'explique simplement du fait du retrait d'un immeuble appartenant à monsieur __X__ inscrit par erreur à l'actif de la société __1__. Vous ajoutez enfin qu'il s'agit, en l'espèce, de la correction d'une erreur comptable fréquente lors d'écritures d'inventaire Ou d'opération de transformation de société.

Permettez-moi toutefois de vous faire relever que dans votre lettre de recours datée du 28 mai 2021, vous déclarez qu'en réalité le bien immeuble « n'a jamais été apporté par monsieur __X__ dans le capital social de la société __1__ mais mis gracieusement à sa disposition après transformation de l'entreprise individuelle __3__.

Les déclarations écrites susvisées vous sont donc opposables et même la production du titre de propriété de monsieur __X__ ainsi que du contrat de location ne sauraient, par suite, justifier, l'existence d'une erreur de comptabilisation.

De surcroit, je vous prie également de noter que la soi-disant erreur, qui existe dans les écritures comptables de la société __1__ depuis l'exercice 2005, n'a été corrigée qu'en 2017 soit treize (13) exercices comptables plus tard.

En conséquence, la correction de l'écriture comptable relative au retrait d'actif de l'immeuble ne saurait être liée à la constatation de la diminution des réserves indisponibles de la société, situation comptable distincte, pouvant donner ouverture à bon droit à la taxation à l'impôt de distribution en application de l'article 88 du CGI.

Vos arguments sur ce second point de contestation sont aussi repoussés.

II- SUR LES QUESTIONS DE PROCEDURE SOULEVEES DANS LE CADRE DU CONTROLE SUR PLACE

Dans le cadre du contrôle sur place, vous avez aussi soulevé des contestations sur la procédure suivie par les vérificateurs qui appellent de ma part les observations suivantes :

a) Vous considérez que les vérificateurs ont dépassé le délai légal imparti pour opérer l'intervention sur place et que les arguments avancés par ces derniers, relatifs notamment à la survenue de la pandémie liée au Covid 19, ne peuvent suspendre les opérations matérielles dont la durée est encadrée notamment par les dispositions de l'article 592-II du CGI aux termes desquelles « en cas de dépassement par l'Administration du délai de suspension visé au I, la procédure de vérification est frappée de nullité ».

Je vous prie cependant de noter que l'autorité publique a clairement précisé à l'article 2 alinéa 2 de l'ordonnance n° 02-2020 du 23 avril 2020 prise dans le cadre de la mise en œuvre des mesures de soutien relatives aux entreprises prises pour contrer les effets du Covid 19 que « les limitations de la durée et de la suspension des contrôles sur place prévues par les articles 589 et 592 du CGI ne sont pas applicables aux procédures en cours à la date d'entrée en vigueur de la loi n° 2020-13 du 02 avril 2020 ».

En considération de ce qui précède, et compte tenu du fait que la procédure en cause était en cours à la date d'entrée en vigueur sus-indiquée, la nullité pour dépassement de délai en vertu des dispositions, de l'article 592-II ne peut être utilement invoquée.

b) Vous estimez en outre que les vérificateurs n'ont pas respecté les dispositions de l'article 617-1-9 du CGI qui font obligation, préalablement à une taxation d'office, de faire constater le défaut de réponse ou de production de pièces ou documents par l'envoi de deux procès-verbaux successifs.

En retour, je vous fais observer que l'examen des deux procès-verbaux (PV) établis par le service de contrôle permet, les constatations suivantes :

Le premier daté du 18 novembre 2019 est notifié pour « défaut de tenue d'une comptabilité répondant aux normes en vigueur en l'absence de grands livres relatifs aux exercices 2015, 2016, 2017 et 2018 ». Ce PV, établi sur le fondement de l'article 617-1-2° du CGI, permet de taxer d'office un contribuable qui n'a pas tenu une comptabilité ;

Le second daté du 20 juillet 2020 sanctionne « le défaut de présentation de documents dont la production est exigée » tels que la déclaration de patente de 2017, les copies des titres de propriété des biens immobiliers cédés en 2017 et les actes de cession des biens immeubles sortis de l'actif en 2017. Ce PV ne permet la taxation d'office en cas de vérification sur place qu'à la condition que les manquements du contribuable soient constatés par deux PV successifs.

Il apparaît donc que les PV émis par les vérificateurs ne tombent pas sous le coup de l'article 617-1-9° du CGI puisque les deux documents ne se fondent pas sur les mêmes constatations et posent des requêtes différentes.

Et s'agissant particulièrement du PV émis le 18 novembre 2019 relativement à votre situation comptable, je vous fais également observer que le défaut de tenue d'une comptabilité peut, à

lui-seul, enclencher l'ouverture d'une procédure de taxation d'office à l'encontre de votre entreprise.

Toutefois, au cas d'espèce, je remarque que le PV du 18 novembre 2019 susvisé justifie le défaut d'une comptabilité répondant aux normes en vigueur « en l'absence de grand livre relatif aux exercices 2015, 2016, 2017 et 2018 ».

Toujours dans ce cadre, en réponse à un courriel d'un vérificateur daté du 19 octobre 2020 qui faisait état depuis le démarrage de la mission d'un défaut de présentation des balances et grands livres, votre société avait expliqué, le 20 octobre suivant, être dépourvue des formats standards tout en affirmant avoir produit les balances en quatre colonnes. Ce dépôt semble être confirmé par les propos des vérificateurs qui ont relevé, dans le procès-verbal de réunion de synthèse daté du 14 janvier 2021, « les conditions particulières de déroulement de la mission de vérification marquée par l'indisponibilité de grands livres conformes aux normes comptables »,

De plus, je remarque que dans les énonciations de la notification de redressement du 11 mars 2021, il est fait état, en plus de l'infraction pour absence de grands livres déjà constatée par PV, d'une autre infraction relative au défaut de tenue de balances comptables cependant non sanctionnée par l'établissement d'un PV comme le prescrivent notamment les points 8° et 15C de l'article 613 du CGI. La mention d'une telle constatation, non signifiée au préalable au contribuable pour lui permettre de faire valoir ses droits de défense, entache ainsi l'acte de redressement d'irrégularité.

Au total, en se fondant principalement sur le défaut de production d'un grand livre comptable conforme, infraction qui, du reste, n'a servi de fondement à aucune taxation d'office au titre des rappels issus du contrôle sur place, sans chercher à démontrer l'inexistence d'un système de comptabilisation des données répondant aux prescriptions exigées en la matière, les vérificateurs n'ont pas clairement établi la preuve d'une absence de comptabilité pouvant justifier le recours éventuel à l'article 617-1-2°,

En considération de ce qui précède, les redressements notifiés à l'encontre de __1__ dans le cadre du contrôle sur place sont infirmés.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DLCI**
- **DGE (DCF)**
- **DRSCOF**

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement aux contentieux qui oppose votre société, _____ au Centre des moyennes entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le service vous a reproché l'absence de retenue à la source sur les salaires versés à votre administrateur. En effet, sur la base d'une analyse des données figurant aux états financiers de synthèse, les vérificateurs ont constaté que le sieur __X__, bénéficiaire des rémunérations, assure au sein de l'entreprise les fonctions de gérant. Ainsi, ont-ils estimé que ce dernier ne saurait être regardé comme un tiers par rapport à l'entreprise au sein de laquelle il officie.

C'est d'ailleurs, ce qui ressort, toujours selon le service, des rapports contractuels avec vos clients et qui consistaient en la mise à disposition de personnel.

Dès lors, en vertu du pouvoir de requalification prévu à l'article 610 du Code général des Impôts (CGI), toutes les sommes versées au gérant ont été considérées comme des éléments de rémunération à comprendre dans l'assiette de l'impôt sur les traitements et salaires.

Vous contestez cette position en affirmant que l'intéressé a atteint l'âge de la retraite depuis plus de sept (7) ans et qu'il ne bénéficiait pas de contrat de travail en qualité de salarié avec le groupe. Il était rémunéré uniquement par des honoraires en sa qualité d'expert consultant en santé, pour ses interventions réalisées au profit du groupe.

En retour, pour déterminer si les rémunérations versées à monsieur __X__ relèvent de la catégorie des traitements et salaires, il est nécessaire de clarifier la fonction occupée au sein du _____.

A cet égard, je relève, d'abord, que ce dernier détient 40% des parts de la société. Ce qui fait de lui un associé statutaire dans une société à responsabilité limitée. Je note, également, telle que vous l'avez même reconnu dans votre réponse à la confirmation de redressements que le docteur __X__ est un gérant non rémunéré qui occupe les fonctions de Directeur général.

Or, au sens des dispositions de l'article 164-3 du CGI, les rémunérations allouées aux associés-gérants des sociétés à responsabilité limitée, aux associés-gérants commanditaires des sociétés en commandite simple sont assimilées à des traitements et salaires.

Sur la base de ces dispositions, toutes les rémunérations versées au Directeur général doivent être regardées comme des revenus de traitements et salaires et quelle que soit leur source.

En outre, il est important de préciser que les règles d'impositions applicables à chaque contribuable doivent toujours être appréciées au regard des règles fiscales et non pas uniquement sur la base de stipulations contractuelles.

En considération de tout ce qui précède, la réclamation de l'impôt sur les traitements et salaires doit être maintenue.

Veillez agréer, Monsieur le Gérant, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- **DSF**
- **DRSCOF**

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au différend vous opposant à la Direction des grandes Entreprises suite à un contrôle sur pièces.

Le service suite à l'exploitation de votre réponse à une demande de renseignements a constaté une minoration du chiffre d'affaires des exercices 2015, 2016 et 2017. Il a, en effet, relevé des écarts entre les exportations comptabilisées et celles, communiquées par l'administration des douanes. Des régularisations ont alors été effectuées en matière d'impôt sur les sociétés et de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières.

Vous contestez les régularisations effectuées au motif que votre société ne joue qu'un rôle d'intermédiaire dans les transactions en cause. Vous expliquez, qu'en réalité, vous êtes rémunéré sur les quantités vendues et les virements étaient directement effectués dans les comptes bancaires de votre fournisseur. Dès lors, il n'était pas indiqué de les comptabiliser dans vos livres, afin d'éviter de créer des écarts entre les produits comptabilisés et le chiffre d'affaires à déclarer à la TVA.

En retour, je rappelle que, pour la détermination du résultat fiscal d'une société, le chiffre d'affaires à prendre en considération comprend l'ensemble des opérations que les contribuables concernés réalisent annuellement avec les tiers dans l'exercice de leurs activités normales et courantes. Les recettes à prendre en considération sont celles qui correspondent aux créances acquises retenues dans les conditions prévues par l'article 8-1 du CGI.

Par ailleurs, sur votre rôle d'intermédiaire, je vous rappelle que l'intermédiation d'une personne qui s'entremet entre son commettant et une tierce personne repose sur une double conditionnalité juridique et économique. Elle suppose l'existence d'un mandat prévoyant les modalités de la rémunération de l'intermédiaire avec une obligation de reddition de comptes. Elle nécessite également, la fourniture par le mandant avec ses propres moyens d'exploitation, de biens et services dans la transaction desquels ils s'entremettent.

Or, toutes ces conditions ne sont pas réunies et à aucun moment de la procédure, vous n'avez pas établi n'avoir pas agi pour votre propre compte. C'est donc à bon droit que le service vous a identifié comme ayant effectivement réalisé ces exportations.

En conséquence, les droits sont confirmés.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur l'Administrateur Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux qui oppose _____ à la Direction des grandes Entreprises (DGE), dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Le service vous a réclamé la taxe sur la valeur ajoutée sur les livraisons de farine de poisson destinées aux producteurs d'aliments de volaille. A partir de ces régularisations en matière de TVA, le service en a tiré des conséquences en matière d'impôt sur les sociétés et de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières.

Vous rejetez la position du service en estimant que, par courrier en date du 05 mars 2019, le Directeur général des impôts et des domaines vous avait confirmé l'exonération à la TVA des livraisons de farine et d'huile de poisson destinées à l'alimentation des volailles.

Sur cette base, vous sollicitez l'annulation des droits réclamés.

En retour, certes en interprétant les dispositions de l'article 361-22 du CGI, il vous a été précisé, par un premier courrier, que les cessions de farine de poissons bénéficiaient de cette exonération. Néanmoins, par lettre n° 6245 en date du 02 août 2019, le Ministre des Finances et du Budget a modifié l'appréciation antérieurement faite par mes services sur votre situation fiscale.

L'interprétation nouvelle qui en a découlé est que l'article 361-22 du CGI vise, non pas les ventes de farine de poisson aux producteurs d'aliments de volailles, lesquels demeurent des intrants pour l'industriel, mais plutôt la vente d'aliments de volaille ou la livraison de semence pour ceux qui interviennent dans un cycle de production végétale ou animale.

Cette position du ministre consacre une évolution dans l'interprétation de cette disposition dans le sens d'une taxation. C'est donc à bon droit que les vérificateurs ont appliqué la TVA sur les ventes de farine de poissons.

Au regard de ces considérations, les redressements y afférents sont donc confirmés.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE
- DRSCOF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client _____ au Centre des services fiscaux de Dakar Liberté, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de contribution économique locale.

Le service, suite à l'exploitation de renseignements obtenus, a considéré que vous vous êtes abstenu de souscrire une déclaration d'existence auprès du centre afin de vous soumettre à vos obligations fiscales. Une procédure de taxation d'office a été initiée afin de corriger ce manquement.

Vous contestez les fondements de la notification de taxation d'office en mettant en exergue l'incompétence du service à régulariser votre situation fiscale car vous dépendez du centre des services fiscaux de Dakar Plateau.

En retour, je rappelle que, pour être conforme au principe de légalité, chaque service est tenu d'intervenir que dans une matière relevant de ses attributions. Un principe repris par l'arrêté n° 10012 du 14 juin 2017 portant organisation de la Direction générale des Impôts et des Domaines qui détermine la compétence des agents.

Sur cette base, lorsqu'une entreprise est immatriculée dans un quelconque service de la Direction générale des Impôts et des Domaines, la régularisation de sa situation fiscale ne peut être le fait que du service dont il dépend et peu importe l'agent ayant découvert l'infraction présumée.

Or, à l'analyse de la déclaration d'existence déposée le 25 janvier 2019 sous le numéro 363 au niveau du centre de Dakar-Plateau, je relève que le centre de Dakar Liberté s'est proposé de régulariser un contribuable ne relevant pas de son domaine d'intervention.

En conséquence, les redressements sont infirmés pour incompétence matérielle des agents vérificateurs.

Le Directeur général

Ampliation :

- DSF

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre cliente, _____, au Centre des moyennes entreprises de Dakar 2 (CME II) dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le service a relevé des écarts entre la valeur locative figurant dans vos déclarations foncières et les produits comptabilisés au titre des mêmes exercices. Cette situation a été analysée comme une minoration de produits et des rappels de droits ont alors été effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM).

Vous contestez les redressements opérés en expliquant que l'assiette pour le calcul de l'impôt sur les sociétés est différente de celle pour la détermination des contributions foncières. Vous estimez que, si pour ces dernières, c'est la valeur locative qui doit être retenue, il ne saurait en être de même pour l'impôt sur les sociétés.

En retour, je rappelle, pour la détermination de l'assiette des contributions foncières, que les dispositions de l'article 291 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des impôts, modifiée, précisent que la valeur locative est le prix que le propriétaire pourrait retirer de ses immeubles lorsqu'il les donne à bail. Tandis que sur la base de l'article 8-1 du CGI, l'impôt sur les sociétés frappe l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales, qu'ils s'agissent de recettes encaissées ou de créances acquises.

Il ressort de ces dispositions que la valeur locative est la valeur d'usage des biens dont le contribuable dispose. En tant que valeur probable, elle est différente du bénéfice qui constitue l'excédent des créances acquises ou des recettes effectivement encaissées sur les charges supportées.

Dès lors, des redressements ne peuvent être fondés sur une assimilation de la valeur locative au revenu réalisé, surtout dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Par conséquent, les redressements sont annulés.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Madame la Directrice Générale,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du différend qui oppose votre société au centre des moyennes entreprises de Dakar I, dans le cadre d'une demande de dégrèvement de la Contribution Economique Locale sur la Valeur Locative (CEL-VL) de l'année 2017.

Le service a rejeté votre demande au motif que les mesures d'accompagnement invoquées pour justifier vos prétentions, ne sont pas de nature à remettre en cause la validité de votre dette fiscale.

Vous contestez cette position en considérant que par lettre en date du 18 mars 2018, le Ministre Délégué auprès du Ministre de l'Economie, des Finances et du Plan, chargé du Budget avait, à titre provisoire, limité la CEL due par le secteur hôtelier à un montant égal à la patente émise en 2017 majorée de 10%.

Sur cette base, vous sollicitez un dégrèvement du surplus imposé.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 707 du CGI, le contribuable qui conteste le bien-fondé d'une imposition établie à la suite d'un contrôle fiscal, peut saisir d'un recours hiérarchique le Ministre chargé des Finances ou le Directeur général des Impôts et des Domaines.

Or, à l'analyse des éléments du dossier, il apparaît que l'objet du recours porte sur un dégrèvement et non pas sur une contestation consécutive à un contrôle fiscal.

En conséquence, je vous invite à de Dakar 1 pour l'instruction de susvisée.

Vous rapprochez du centre des moyennes entreprises votre demande à la lumière de la lettre ministérielle

Veillez agréer, Madame la Directrice Générale, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DME

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Guédiawaye.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière d'impôt sur le revenu, de contribution foncière des propriétés bâties, de taxe d'enlèvement des ordures ménagères, de taxe sur la valeur ajoutée et de droits d'enregistrement.

En effet, suite à des recoupements effectués, il a été constaté que vous avez mis en location votre immeuble sis à Guédiawaye, sans pour autant souscrire vos déclarations fiscales. Le service s'est, dès lors, proposé de régulariser ce manquement par voie de taxation d'office conformément aux dispositions de l'article 617 du CGI.

En réponse, sans remettre en cause le principe du redressement, vous estimez que le service a retenu des bases exagérées en ne prenant pas en compte toutes vos observations. Sur cette base, vous sollicitez une révision des droits réclamés.

En retour, je signale, tel que rappelé par les dispositions de l'article 619 du CGI, que le contribuable ne peut obtenir une réduction de la base d'imposition qui lui a été assignée d'office qu'en apportant la preuve de l'exagération de celle-ci. Cette preuve pouvant se faire par tous moyens, doit néanmoins se matérialiser par des justificatifs probants.

Or, je remarque que tous vos éléments de réponse relatifs à votre quotient familial ainsi qu'aux loyers réellement perçus ont été pris en compte par le service.

En conséquence, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliation :

- DSF

Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Pikine Guédiawaye, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués au titre des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

Le service, suite à l'examen de vos documents comptables, a relevé, d'une part, la déduction de charges ne respectant pas les conditions de déductibilité posées à l'article 8-II du CGI, et d'autre part, le défaut de comptabilisation de la totalité des travaux facturés.

Des régularisations ont, alors, été effectuées en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

Vous contestez les fondements de la procédure en mettant en exergue l'incompétence du service à régulariser votre situation fiscale au motif que vous dépendez du centre des moyennes entreprises. Vous expliquez, sur la base de l'attestation de domicile fiscale délivrée par ledit centre, en date du 26 décembre 2017, que le centre de Pikine Guédiawaye, n'était pas habilité à procéder à la vérification de votre comptabilité.

En retour, il est certes de principe constant que chaque service est tenu d'intervenir que dans une matière relevant de ses attributions. Un principe repris par l'arrêté n° 10012 du 14 juin 2017 portant organisation de la Direction générale des Impôts et des Domaines qui détermine la compétence des agents.

Toutefois, à l'analyse des éléments de procédure, notamment l'avis de vérification en date du 30 octobre 2017, je relève que la vérification est antérieure à la date de transfert. Le centre de Pikine Guédiawaye était, dès lors, compétent pour régulariser votre situation fiscale.

En conséquence, l'incompétence ainsi alléguée n'étant pas établie, les redressements sont confirmés.

Le Directeur général

Ampliation :

- DSF

RESCRITS 2021



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précisions

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez savoir si les opérations, réalisées dans le cadre de vos activités de promotion immobilière, sont soumises ou non aux obligations déclaratives au regard de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Vous précisez que vos activités, consistant à la construction, la vente d'appartements nus en copropriété, sont exonérées de TVA conformément à l'article 361-g du Code général des Impôts (CGI).

En retour, je vous prie de noter que l'article 361-7) de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant CGI exonère de TVA : « les mutations d'immeuble, de droits réels immobiliers et les mutations de fonds de commerce imposées aux droits d'enregistrement ou à une imposition équivalente, à l'exclusion des opérations de même nature effectuées par les entreprises de crédit-bail ou de finance islamique ».

En outre, je vous fais remarquer qu'en application de l'article 449, alinéa 1 dudit Code « les assujettis qui ne sont pas soumis à la Contribution Globale Unique sont tenus de remettre tous les mois au bureau du recouvrement compétent, dans le délai fixé au présent Livre, une déclaration relative aux opérations qu'ils ont effectuées le mois précédent Cette obligation déclarative s'applique également aux assujettis n'ayant réalisé aucune opération imposable ».

Enfin, les dispositions de l'article 634. 1. précisent que « tout contribuable, même bénéficiant d'une exonération, doit déposer, dans les délais légaux, les déclarations fiscales auxquelles il est tenu, avec la mention de tous les renseignements le concernant sur les imprimés ou formules mis à sa disposition, au niveau du service des impôts compétent ».

Par conséquent, je vous confirme que les opérations résultant de votre activité de promotion immobilière sont effectivement soumises aux obligations déclaratives en matière de TVA.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Président,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour obtenir des clarifications sur le traitement fiscal, notamment au regard de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), des opérations de consignation et de déconsignation de bouteilles de gaz butane à usage domestique.

Vous rappelez que les ménages, consommateurs finaux, peuvent s'approvisionner en gaz butane à usage domestique auprès de n'importe quel distributeur d'hydrocarbures. Ils doivent, à cet effet, verser une consigne en contrepartie de la bouteille vide. Le montant de cette consigne est fixé par l'autorité publique en fonction de la taille de la bouteille et est stipulé hors TVA. Ladite consigne, encaissée par les fournisseurs, revendeurs de gaz butane, est reversée aux distributeurs d'hydrocarbures, propriétaires desdites bouteilles.

Vous précisez également, qu'en raison de la fongibilité des bouteilles de mêmes dimensions, un revendeur se retrouve avec des bouteilles de son distributeur principal ou celles d'autres distributeurs. Dès lors, entre ces derniers, s'opèrent des « échanges » de bouteilles, en raison de l'interdiction, faite aux distributeurs, d'emplir les bouteilles des confrères.

Dans ce cadre, vous attirez mon attention sur le cas particulier du distributeur qui envisage de récupérer ses propres bouteilles détenues par un autre distributeur. Vous signalez que si le premier ne dispose du nombre équivalent de bouteilles du second, il verse à ce dernier le montant des consignes équivalent pour récupérer ses propres bouteilles.

Ainsi, vous m'invitez ainsi à préciser le traitement fiscal au regard de la TVA de ce cas de figure ; étant entendu que, pour votre part, vous considérez qu'il s'agit d'une opération de déconsignation non recherchée en paiement de cet impôt.

En retour, votre demande a retenu toute mon attention et appelle les précisions suivantes.

Je vous rappelle qu'au plan fiscal, les ventes de gaz butane sont assimilées à des livraisons de biens en vertu des dispositions de l'article 352 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, modifiée.

Ainsi, les ventes de gaz butane avec emballages consignés correspondent à des livraisons de biens, en l'occurrence le gaz contenu dans lesdits emballages que le vendeur récupère ultérieurement.

Le distributeur reste propriétaire des bonbonnes de gaz dès lors qu'elles sont récupérables.

La sortie de ces immobilisations, en contrepartie d'une consigne reçue, est dite « opération de consignation » qui doit s'analyser, du point de vue juridique, comme un prêt à usage (article 529 du Code des obligations civiles et commerciales du Sénégal (COCC) dans lequel l'acheteur peut utiliser gratuitement les emballages pour l'usage qu'en impose sa nature mais s'engage à les restituer dans les délais impartis. Le prêt à usage s'accompagne en général d'un dépôt de garantie (la consigne), dont la valeur est généralement supérieure à celle des emballages, afin d'inciter l'acheteur à les restituer.

Par conséquent, la vente de gaz butane avec emballage consigné s'analyse comme une opération ayant une unité économique dans laquelle le prix du bien vendu (gaz) prend en compte normalement le coût de l'emballage prêté (bouteille vide). Le prix de consignation apparaît sur la facture, mais n'est pas soumis à la TVA, car il ne s'agit ni d'une vente, ni d'une location.

A la lumière de ces précisions, je vous fais observer que le versement d'une consignation ne revêt donc pas le caractère d'une opération imposable à la TVA en l'absence de caractère onéreux. De même, l'opération de déconsignation à la suite de la restitution des emballages consignés au fournisseur ne peut donc pas s'analyser comme une opération soumise à la TVA.

Toutefois, je précise que la TVA s'applique lorsque les emballages consignés ne sont pas restitués transformant le prêt à usage en vente ou lorsque les conditions de retour entraînent la reprise des emballages à un prix inférieur au montant de la consignation.

Sous réserve de ce qui précède, je vous confirme que les opérations de consignation et de déconsignation de bouteilles de gaz butane à usage domestique ne sont pas recherchées en paiement de la TVA.

Veillez croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Demande d'autorisation de réaliser une transaction

Référence : _____

Monsieur le Représentant,

Par correspondance visée en référence, vous avez sollicité, au nom et pour le compte de la société dénommée _____, une autorisation de réaliser une transaction en application des dispositions de la loi n° 77-85 du 10 août 1977 et de son décret d'application n° 77-754 du 20 septembre 1977.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter que la loi n° 77-85 du 10 août 1977 susmentionnée a été abrogée par la loi n° 2013-04 du 08 juillet 2013 qui a substitué à l'autorisation préalable une déclaration préalable.

Par conséquent, il est légalement impossible d'accorder l'autorisation demandée.

Vous voudrez bien faire une simple déclaration à déposer à la Direction des Domaines.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Représentant, l'expression de ma profonde considération.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Témoignage pour accompagner le Guide d'Importation et d'exonération de la TVA sur les produits et systèmes solaires hors réseau au Sénégal

Référence : _____

Monsieur le Country Manager,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi aux fins de recueillir mon témoignage, en tant que partie prenante-clé, à insérer dans le Guide d'importation et d'exonération de la TVA sur les produits et systèmes solaires hors réseau au Sénégal.

En retour, je tiens à vous exprimer mes chaleureuses félicitations pour la qualité distinguée du document que vous avez élaboré avec la collaboration de mes services.

Il restitue fidèlement les dispositions du Code général des Impôts ainsi que celles des actes réglementaires. Son approche didactique permet une appropriation du document par ses destinataires tout en participant à la vulgarisation de la norme fiscale.

Aussi, je vous prie de noter mon témoignage ci-après si tant est qu'il peut contribuer à relever la crédibilité et la portée de votre document :

« La Direction générale des Impôts et des Domaines dont le crédo est d'être une administration moderne au service des usagers salue, à sa juste valeur le Guide réalisé pour aider les contribuables à mieux comprendre et s'approprier les dispositions fiscales relatives aux produits et systèmes solaires et à s'y conformer. Il s'agit d'un effort salubre de vulgarisation de la norme fiscale qui ne manquera pas de susciter une meilleure adhésion des acteurs au système fiscal. »

Veuillez agréer, Monsieur le Country Manager, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- **BCOM ;**
- **DLCI ;**
- **MFB (ATCR)**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Références : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettres visées en référence, vous souhaitez avoir des précisions sur le régime fiscal applicable aux sociétés en participation au regard des dispositions du Code général des Impôts (CGI).

Vous souhaitez vous faire confirmer votre compréhension du traitement fiscal au Sénégal de la société en participation, notamment au regard de son immatriculation fiscale, de l'impôt sur les sociétés (IS), de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et des autres prélèvements fiscaux.

I. Obligation de s'immatriculer

Après avoir rappelé les dispositions de l'Acte Uniforme révisé relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique de l'OHADA quant à l'immatriculation au Registre du commerce et du crédit mobilier (RCCM) de la société en participation, vous soutenez que son enregistrement est requis au plan fiscal.

En retour, je vous fais noter qu'en application des dispositions de l'article 633 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI), modifiées « tout contribuable doit souscrire une déclaration d'existence dans les vingt jours qui suivent celui de l'ouverture de son établissement ou du commencement de son exploitation ». De même, l'article 446 du CGI susvisé dispose que "tout assujetti à un impôt indirect est tenu de s'identifier au Sénégal par un Numéro d'immatriculation National des Entreprises et des Associations (NINEA).

II. Assujettissement de la société en participation à l'impôt sur les sociétés (IS)

Vous souhaitez vous faire confirmer votre compréhension du régime fiscal de la société en participation au regard de l'IS qui serait fiscalement transparente. Autrement, les membres des sociétés en participation sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la quote-part des bénéfices correspondant à leurs droits sociaux. Vous précisez en outre que les associés d'une société en participation peuvent également opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

En retour, je vous précise qu'aux termes des dispositions de l'article 4-II-3ième du CGI précité que « la part de bénéfices correspondant aux droits des associés des sociétés en participation, y compris les syndicats financiers et les sociétés de copropriétaires de navires, dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration » est soumise à l'IS. De même, sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices correspondant à leur droit dans la société, lorsque ces sociétés ou groupements n'ont pas opté pour le régime de l'impôt sur les sociétés, [...] les membres des sociétés en participation, qui sont indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration en vertu de l'article 51 du même Code.

Toutefois, en application des dispositions de l'article 4 III 1ère du CGI « peuvent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, les sociétés de fait, les groupements d'intérêt économique, les sociétés en nom collectif, les sociétés en participation ... ».

Cette option est définitive et irrévocable et doit être notifiée à l'Administration avant la fin du quatrième mois de l'exercice au titre duquel la personne morale souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés.

III. Imposition à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Au regard de la TVA, vous demandez que je vous confirme que, même en l'absence de personnalité juridique, la société en participation est assujettie à la TVA au titre de ses opérations imposables qu'elle réalise avec des tiers. De façon incidente, vous en inférez que les associés de la société en participation ne sont pas des assujettis.

En retour, il y a lieu de vous rappeler qu'en application des dispositions de l'article 354 du CGI, « est assujettie à la TVA toute personne qui exerce de manière indépendante et quel qu'en soit le lieu/ une activité économique quels que soient les buts poursuivis ou les résultats obtenus ».

Par conséquent, toute société en participation est assujettie à la TVA au titre de ses opérations imposables qu'elle réalise au Sénégal. Au surplus, nous vous précisons, que les règles de droit commun relatives à la territorialité et à la déductibilité de la TVA sont applicables aux sociétés en participation dans les mêmes conditions sans considération de leur forme sociale.

En tout état de cause, nous vous rappelons, au regard des dispositions de l'article 445 du CGI, que « le redevable de la taxe est la personne qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services imposable » et que « toute personne qui mentionne un impôt indirect sur une facture ou tout autre document en tenant lieu, est redevable de l'impôt du seul fait de sa mention » en vertu de l'article 673 du CGI.

IV. Autres impôts

S'agissant des autres impôts et taxes prévues par le CGI, nous signalons que, sans précisions particulières quant à la nature de vos activités ou opérations, il y a lieu de considérer que la

société en participation est soumise au régime fiscal de droit commun dans les mêmes conditions que les autres sociétés commerciales selon la nature de l'activité exercée.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Régime fiscal applicable suite à une cession d'actions par des héritiers

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez d'ordre et pour le compte de votre cliente, mon éclairage sur le traitement fiscal applicable à la plus-value réalisée suite à une cession de droits sociaux par l'indivision des héritiers de __X__ notamment au regard des dispositions de l'article 259-2 du CGI.

A cet effet, vous me faites savoir que, suite au décès de monsieur __X__ dirigeant de la société __1__, ses héritiers, légalement reconnus par jugement d'hérédité en date du 7 novembre 2019, ont poursuivi le projet de cession d'un certain nombre d'actions que le défunt comptait finaliser au profit de la société __2__.

Vous m'informez également que monsieur __X__ avait exercé, au cours des cinq (05) dernières années précédant son décès, des fonctions d'administrateur au sein de la société __1__ et détenait des droits sociaux dont le pourcentage excédait 25% du capital de ladite société.

En retour, je vous fais savoir que l'application du régime fiscal de la plus-value de droits sociaux posé par l'article 259-2 susvisé requiert, tout d'abord, l'identification du contribuable à l'origine de l'évènement créateur du fait générateur de l'impôt. Et il convient de noter, qu'en l'espèce, la réalisation de la plus-value provient de la cession d'actions opérée par les héritiers de monsieur __X__, propriétaires légaux des droits sociaux, qui constituent, par conséquent, les seuls redevables de l'impôt exigible sur le résultat de ladite opération.

Ainsi, dans le cas où il est prouvé que le conjoint, les ascendants ou descendants de l'un quelconque des héritiers imposables, exercent ou aient exercé au cours des cinq (05) dernières années des fonctions d'administrateurs ou de gérants dans la société __1__ et que leurs droits dans les bénéfices sociaux aient dépassé ensemble 25% desdits bénéfices au cours de la même période, la plus-value réalisée est soumise aux noms des intéressés à l'impôt pour le tiers de son montant. A défaut, la plus-value de cession doit être recherchée en paiement au nom des héritiers bénéficiaires pour la moitié de son montant.

S'agissant du calcul du montant réel de la plus-value, je confirme que la valeur d'acquisition peut être déterminée en prenant en considération la valeur des actions cinq (05) ans avant la date de cession.

Dans le cadre du recours à ce procédé d'évaluation prévu par la loi fiscale, le cédant peut retenir la valeur réelle des actions par l'utilisation, selon sa propre responsabilité, de l'une des méthodes de valorisation applicables en la matière, y compris la méthode d'actualisation.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour obtenir des clarifications sur le traitement fiscal d'une opération d'amortissement du capital social d'une holding située au Sénégal.

Vous indiquez que les actionnaires de ladite société souhaitent procéder à l'amortissement du capital social sous forme de répartition présentant, pour les actionnaires le caractère de remboursement d'apport et entraînant, en même temps, une réduction du capital social.

Aussi, souhaiteriez-vous être édifié sur le régime fiscal applicable à cette opération au regard des droits d'enregistrement et de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

En retour, je précise d'abord, qu'il y a lieu de faire la distinction entre l'amortissement de capital et la réduction de capital car, dans votre requête, les deux opérations semblent être confondues.

En principe, l'amortissement de capital est un remboursement des apports, par prélèvement sur les réserves ou les bénéfices, qui n'entraîne pas la diminution du capital mentionné dans les statuts et au bilan de la société. Alors que la réduction de capital est caractérisée par une diminution du capital social.

Ensuite, en ce qui concerne le traitement fiscal de ces opérations, je vous prie de bien vouloir noter les éléments de réponse ci-dessous au regard des droits d'enregistrement et de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

I- En matière de droits d'enregistrement :

Sur ce point, je rappelle que la répartition de valeurs sociales entre associés dans une opération d'amortissement ou de réduction de capital est assimilée à une opération de partage et liquidée comme telle.

Cependant, il faut préciser que l'amortissement de capital avec ou sans remboursement ne peut être considéré comme un partage, lorsqu'il n'entraîne pas la réduction du capital social.

En clair, dans la mesure où il n'entraîne pas une réduction du capital social, l'amortissement ne rend pas exigible le droit de partage mais seulement le droit fixe des actes innommés.

Cette même règle, s'applique aux opérations de réductions de capital, pour quelque motif que ce soit, qui ne s'accompagnent ni de remboursement ni de restitution de leurs apports aux associés.

En revanche, la réduction de capital avec remboursement ou attribution de biens sociaux s'analyse, quelle que soit sa dénomination, en un partage partiel. Elle donne ainsi, sous réserve de l'application de la théorie de la mutation conditionnelle des apports, ouverture à l'impôt de partage de 1% sur les valeurs sociales attribuées conformément aux dispositions de l'article 472 du CGI.

Ce droit de partage s'applique sur les remboursements portant sur les choses fongibles notamment les numéraires, les acquêts sociaux que sont les biens apportés à titre onéreux, les biens acquis de tiers ou les biens créés par la société à l'exclusion des biens apportés à titre pur et simple. Et en vertu du principe selon lequel l'apport en société n'est pas translatif en droit fiscal, les corps certains apportés à titre pur et simple sont soumis aux règles suivantes :

- si des corps certains sont repris par l'apporteur initial, aucun droit n'est du car il est considéré comme n'ayant jamais cessé d'en être propriétaire.
- si par contre des corps certains sont attribués initial, le droit de mutation à titre onéreux afférent :
 - à un associé autre que l'apporteur
 - à ces biens est exigible.

II- En matière d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières :

En la matière, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 85 du Code général des Impôts, les remboursements et amortissements totaux ou partiels que les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés effectuent sur le montant de leurs actions ou parts d'intérêts, avant leur dissolution ou leur mise en liquidation sont imposables à l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières.

La société holding a donc l'obligation de procéder à la retenue à la source sur les montants en cause en application des dispositions de l'article 203 du CGI.

Veuillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision.

Référence : _____

Madame le Directeur,

Par lettre en date du 27 août 2020, vous sollicitez mon éclairage sur le régime d'imposition des indemnités que votre entreprise envisage de verser à ses employés suite une décision de restructuration organisationnelle liée à la situation économique causée par la pandémie du Covid 19.

Vous rappelez que des discussions ont été menées avec les personnes concernées pour procéder à une séparation consensuelle dans le but de sauvegarder votre outil de travail.

Aussi, souhaiteriez-vous savoir si les indemnités versées à la suite des départs ainsi négociés sont exonérées ou non de l'impôt sur les traitements et salaires.

En réponse, je vous informe qu'aux termes des dispositions de l'article 167 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des impôts, modifiée, les indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée sont affranchies de l'impôt sur le revenu.

Toutefois, je précise à votre attention qu'il est de doctrine constante qu'une telle exonération ne vaut que si les conditions suivantes sont réunies :

- le départ doit être justifié par un plan social ou une restructuration d'entreprise obéissant à une nécessité économique pour l'entreprise. Aussi, le plan social ou la restructuration doit-elle être d'une certaine profondeur à la fois sur l'organisation et le fonctionnement de l'entreprise et, d'une ampleur telle qu'il concerne un personnel important dont les emplois sont supprimés par nécessité ;
- le programme doit être impersonnel et être ouvert à tout agent désirant en jouir qui occupe un poste de travail dont la suppression obéirait à la nécessité économique sus-évoquée ;
- les indemnités spécialement versées dans un tel cadre doivent l'être pour compenser la perte de revenu occasionnée par la mise en chômage, et leur montant être fixé par un accord-cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel.

- En conséquence, sous réserve du pouvoir de requalification par l'administration fiscale des éléments factuels justifiant la situation alléguée, le versement des indemnités en cause sont exonérées d'impôt si les conditions ci-dessus sont remplies par votre société.

Veillez croire, Madame la Directrice, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour obtenir des clarifications sur le traitement fiscal, notamment au regard de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'un contrat de prestation de service liant par votre client, la société __1__ à la société __2__ qui est un sous-traitant dans le cadre du projet GTA.

Vous précisez que la société __1__ réalise des prestations de restauration collective au profit de la société __2__ sur son site sis au Port autonome de Dakar.

Selon vous, la société __2__ soutient que cette opération est exonérée de TVA au regard des dispositions de l'article 6 de l' Acte Additionnel à l' Accord de Coopération Inter-Etats portant sur le développement et l'exploitation des réservoirs du champ Grand-Tortue/Ahmeyim et relatif au régime fiscal et douanier applicable aux sous-traitants signé le 21 décembre 2018.

Aussi, souhaiteriez-vous avoir des précisions sur la question de l'assujettissement ou non de cette opération à la TVA.

En retour, je rappelle que l'article 6 de l'Acte additionnel ci-dessus cité indique que « Les livraisons de biens et prestations de services réalisées au profit des Contractants, à leurs sous-traitants ainsi qu'aux sous-traitants de ces derniers, au titre des opérations réalisées avec le Projet GTA, sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée et de toute taxe sur le chiffre d'affaires perçue dans les deux Etats ».

Il convient de préciser que l'exonération ainsi prévue vise exclusivement les livraisons de biens et prestations de services se rapportant aux opérations pétrolières réalisées dans le cadre du projet GTA. Et par opérations pétrolières, on entend les activités de prospection, de recherche, d'évaluation, de développement, de production, de stockage, de transport et de commercialisation des hydrocarbures, y compris le traitement du gaz naturel, mais à l'exclusion du raffinage et de la distribution des produits pétroliers.

Ainsi, il apparaît clairement que la prestation de restauration collective au profit de la société __2__ sur son site sis au Môle 8 du Port autonome de Dakar ne fait pas partie des opérations pétrolières au sens de l'Acte additionnel.

En conséquence, elle n'est pas exonérée de TVA.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision.

Référence : _____

Monsieur l'expert-Associé,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi aux fins d'obtenir la confirmation de la non applicabilité au titre des années 2018, 2019 et 2020 de la Contribution spéciale sur les Produits des Mines et des Carrières (CSMC).

En retour, je vous fais noter que la CSMC, en tant que prélèvement fiscal, a été instituée par la loi n° 2011-20 du 13 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012, conformément aux dispositions de l'article 67 de la loi n° 2001-03 du 22 janvier 2001 portant Constitution du Sénégal, modifiée et de celles de l'article 3 de la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances (LOLF) abrogée.

Son dispositif a connu des modifications qui ont été introduites par la loi n° 2016-35 du 23 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017, notamment en ce qui concerne le champ d'application et le taux.

En tant que prélèvement fiscal légalement institué, sa perception a été autorisée au titre des années 2018, 2019 et 2020 respectivement par la loi n° 2017-35 du 21 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 ; la loi n° 2018-29 du 19 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 et la loi n° 2019-17 du 20 décembre 2019 portant loi de finances pour l'année 2020 dont les articles 2 sont tous relatifs à l'autorisation de perception et évaluation des ressources publiques.

Il est utile de rappeler, en dernier lieu, que la CSMC n'est pas une taxe parafiscale perçue dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'Etat, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs. En vertu des dispositions de l'article 9 de la LOLF susvisé, les taxes parafiscales sont établies par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des Finances et du Ministre concerné et leur perception au-delà du 31 décembre de l'année de leur établissement est autorisée chaque année par une loi de finances. Tel n'est pas le cas en ce qui concerne les impôts et taxes parmi lesquels la CSM.

Par conséquent, la Contribution Spéciale sur les Produits des Mines et des Carrières était bien applicable au titre des années 2018, 2019 et 2020 sur la base du dispositif institué par la loi n° 2016-35 du 23 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017.

Veillez croire, Monsieur l'expert-Associé, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Ampliations :

- DGE ;
- DME ;
- DSF



Le Directeur général

Objet : Confirmation d'exonération

Référence : VIL n° 00818 du 12/03/2021

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour être édifié sur le traitement fiscal applicable aux opérations liant votre entité à l'opérateur pétrolier ____.

Dans le cadre du contrat de recherche et de partage de production conclu le 15 juillet 2004, entre ____ et l'Etat du Sénégal, des exonérations sont prévues à l'article 23 conformément aux dispositions de l'article 48 du Code pétrolier, loi n°98-05 du 05 janvier 1998. A cet effet, vous voulez une confirmation de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des livraisons de biens et des prestations de services rendues par vos fournisseurs dans le cadre de l'exécution de votre contrat de sous-traitance avec ____.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions du point d) de l'article 48 de la loi n° 98-05 du 08 janvier 1998 portant Code pétrolier, les titulaires de convention ou de contrat de services sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de toutes taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, notamment la taxe sur la valeur ajoutée, dans la mesure où ces taxes se rapportent strictement et directement aux opérations pétrolières menées par les titulaires. En outre, les personnes physiques ou morales travaillant pour le compte des titulaires des conventions ou des contrats de services peuvent bénéficier de cette exonération de TVA en ce qui concerne les opérations pétrolières effectuées pour ces titulaires.

Par ailleurs, le Code général des Impôts exonère de TVA les importations, livraisons et prestations réalisées au profit d'un permis de recherches de substances pétrolières et de ses sous-traitants reconnus comme tels pendant toute la durée de validité du permis, de ses renouvellements et pendant la phase de développement.

Toutefois, cette exonération visée à la fois par le code pétrolier et le Code général des Impôts doit rentrer dans le cadre exclusif des opérations de recherche et de développement. Par conséquent et suite à l'entrée en vigueur du décret n° 2020-29 du 08 janvier 2020, autorisant l'exploitation par les compagnies pétrolières signataires du CRPP dont ____ votre entité ne peut plus bénéficier de l'exonération.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision.

Référence : _____

Monsieur le Président Directeur,

Par lettre en date du 25 mars 2021, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal applicable à l'opération de transfert d'intérêts pétroliers de __1__ au profit de __2__.

En effet, vous indiquez que la société __1__ a conclu un accord conditionnel de vente et d'achat « le SPA » avec __2__, en vertu duquel il a accepté de vendre et __2__ a accepté d'acquérir la totalité de la participation de __1__ dans le Contrat d'Exploration et de Partage de production d'Hydrocarbures (CRPP) du 15 juillet 2004 relatif aux blocs Rufisque, Sangomar Offshore Profond.

Vous soutenez qu'au regard des dispositions des articles 48 du Code pétrolier de 1998 et 23 du CRPP, cette opération est exonérée de tous impôts et taxes au profit de l'Etat du Sénégal.

Aussi, souhaiteriez-vous avoir la confirmation de cette exonération.

En réponse, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 du Code pétrolier ci-dessus cité, les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat, notamment :

- de tout autre impôt direct sur le revenu frappant les résultats des opérations pétrolières, les bénéfices et les distributions de bénéfices ... ;
- de toutes taxes, droit, impôt ou contribution de quelque nature que ce soit frappant la production ou la vente des hydrocarbures bruts et tout revenu y afférent, ou exigible sur les opérations pétrolières ... ;
- de toutes taxes sur le chiffre d'affaires ou taxes assimilées, notamment de la taxe sur la valeur ajoutée, dans la mesure où ces taxes se rapportent strictement et directement aux opérations pétrolières menées par les titulaires.

L'analyse de ces dispositions permet exclusivement aux opérations pétrolières et de développement.

de relever que l'exonération s'applique et minières, pendant les phases de recherche

En l'espèce, je vous fais noter que suite à l'entrée en vigueur du décret n° 2020-29 du 08 janvier 2020, autorisant l'exploitation par les compagnies pétrolières signataires du CRPP dont __2__, cette exonération n'est plus applicable.

Aussi, l'opération de transfert d'intérêt pétrolier de __1__ au profit de __2__ est-elle soumise sur le plan fiscal aux règles de droit commun.

Veillez croire, Monsieur le Président Directeur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Président Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me demander de vous confirmer que votre société n'est pas soumise au Fonds de Sécurisation des Importations des Produits pétroliers (FSIPP) ainsi qu'au Prélèvement de Soutien au Secteur de l'Energie (PSE) au regard, notamment des dispositions de la loi n° 2003-36 du 24 novembre 2003 portant Code minier et des termes de la convention minière la liant à l'Etat du Sénégal, en date du 03 février 2006, signée sous l'empire de ladite loi.

Vous soutenez, en premier lieu, qu'à travers la convention susvisée, votre société bénéficie d'une exonération totale d'impôts pendant une période de quinze (15) ans à compter de la date de délivrance de la concession minière en vertu de l'article 9.2 de la Convention minière susvisée.

Vous précisez, en deuxième lieu, que ladite convention prévoit, en son article 12 relatif aux « Engagements de l'Etat », une stabilisation, notamment des conditions fiscales, douanières, législatives et réglementaires pendant toute sa durée. A cet effet, vous rappelez que la stabilité du régime fiscal reconnue à votre entreprise a été garantie par les dispositions des articles 17 et 29 du Règlement n° 18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant Code minier communautaire d'une part, et par l'article 722 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des Impôts, modifié, d'autre part.

En dernier lieu, vous signalez que les deux prélèvements sus-évoqués ont été créés postérieurement à votre convention en date du 03 février 2006 alors que le FSIPP a été institué par décret n° 2006-953 du 26 septembre 2006 et le PSE consacré par décret n° 2011-170 du 03 février 2011. Vous en inférez que ces prélèvements ne vous sont donc pas applicables en raison de votre exonération stabilisée.

En retour, je vous fais noter qu'il convient de distinguer les trois circuits de distribution des produits pétroliers pour chacun desquels un régime fiscal spécifique est applicable.

D'abord, concernant les opérations d'importation de produits pétroliers, le FSIPP et le PSE sont supportés par l'importateur, titulaire de la licence d'importation, au moment de la mise à la consommation.

Ensuite, s'agissant des ventes de produits pétroliers issus de l'activité industrielle de la _____, il y a lieu de retenir que le FSIPP et le PSE ne s'appliquent qu'à la première cession effectuée à titre onéreux ou à titre gratuit par la _____ aux conditions de livraison au Sénégal.

Enfin, pour les opérations de reventes locales de produits pétroliers, le FSIPP et le PSE ne sont pas directement facturés aux clients. Ces deux prélèvements, supportés par les fournisseurs, s'analysent, en l'espèce, comme des éléments du coût de revient pour le consommateur final.

Il apparaît ainsi que les reventes de produits pétroliers, effectuées par votre fournisseur local cité dans votre correspondance, ne font pas l'objet de facturation du FSIPP et du PSE, quel que soit le régime fiscal du client. Dès lors, votre société ne peut se prévaloir d'une quelconque exonération ou d'un non assujettissement auxdits prélèvements.

Aussi, dans la mesure où votre société ne procède pas elle-même ni à l'importation ni à l'achat du produit directement auprès de la _____, elle ne peut, en aucun cas, invoquer le bénéfice des stipulations contenues dans la convention la liant à l'Etat du Sénégal, en particulier l'exonération du FSIPP et du PSE dès lors que ces prélèvements sont réclamés soit au distributeur titulaire de la licence d'importation, soit aux clients directs de la _____.

Par conséquent, au regard de ce qui précède, le FSIPP et le PSE, institués postérieurement à l'entrée en vigueur de votre convention prévoyant une exonération totale doublée d'une clause de stabilisation, ne remettent pas en question votre régime fiscal stabilisé. Votre fournisseur doit maintenir, inchangé, son mode de facturation des produits pétroliers.

Veuillez croire, Monsieur le Président Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : _____

Monsieur l'Administrateur général,

Par courrier visé en référence, vous avez sollicité mon éclairage sur l'obligation ou pas de présenter à la formalité du visa en exonération de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les factures de vos fournisseurs, relativement à vos acquisitions de biens et services.

Dans votre requête, vous exposez que vos fournisseurs exigent le visa en hors TVA des factures qui vous sont adressées, malgré la présentation de l'agrément au statut d'entreprise exonérée, délivrée par l'administrateur des zones économiques spéciales (ZES) ainsi que l'attestation d'exonération délivrée par mes services.

En retour, je rappelle que pour les ZES, la volonté du législateur était d'instituer, en leur faveur, un régime d'extraterritorialité en assimilant les livraisons de biens et de certains services, à leur profit, à des exportations. D'ailleurs, les dispositions de l'article 12 du décret n° 2017-1174 portant application de la loi n°2017-07 du 06 janvier 2017 précisent que : « les entreprises exonérées étant réputées être hors du territoire douanier, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée ».

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que votre société bénéficie d'une exonération de TVA sans formalité du visa. La seule exigence étant la présentation de l'agrément au statut d'entreprise exonérée délivré par l'administrateur des ZES.

Veillez agréer, Monsieur l'Administrateur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précisions

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par une demande de précision relativement au bien-fondé de l'exonération de taxe sur les conventions d'assurances dont se prévaut l'Organisation non Gouvernementale _____ en vertu des dispositions du décret n° 2015-145 du 04 février 2015.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter qu'en application des dispositions de l'article 67 de la constitution, l'assiette, la liquidation et le recouvrement des impositions de toute nature relève du domaine de la loi.

Par conséquent, je suis au regret de vous signaler qu'il ne saurait être admis une exonération autre que celles prévues par la loi.

Veuillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'expression de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal applicable aux sommes liées aux actions et aux jetons de présence, versées par la société ____ à ses actionnaires.

Vous estimez que la convention minière signée le 18 février 2000 entre l'Etat du Sénégal et ladite société et ses avenants n° 1 et 2, prévoient l'exonération de ces montants versés notamment en matière d'impôt sur le revenu.

Aussi, souhaiteriez-vous savoir si les actionnaires bénéficiaires desdits revenus sont dispensés ou non de l'obligation de déclarer ces sommes auprès de l'Administration fiscale.

En réponse, je rappelle qu'au regard des dispositions de l'article 4 de la convention précitée, les actionnaires bénéficiaires de revenus de valeurs mobilières sont libérés de tout impôt sur ces montants.

En clair, les actionnaires de la société sont exonérés de la retenue à la source sur les dividendes et jetons de présence pendant toute la durée de l'exonération prévue par la convention liant l'État du Sénégal à la société ____.

Cependant, il est utile de rappeler, en l'espèce, que conformément aux dispositions de l'article 634.1 du Code général des Impôts : « Tout contribuable, même bénéficiant d'une exonération, doit déposer, dans les délais légaux, les déclarations fiscales auxquelles il est tenu, avec mention de tous les renseignements le concernant sur les imprimés ou formules mis à sa disposition, au niveau du service des impôts compétent ».

Toutefois, les dividendes, jetons de présence et autres revenus exonérés par la convention contenue dans cette déclaration ne doivent faire l'objet d'aucune imposition, et dans l'hypothèse où une taxation serait établie sur lesdits montants, l'actionnaire aurait droit à un dégrèvement d'office.

Veuillez croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision.

Monsieur,

Par lettre en date du 20 avril 2021, vous sollicitez mon éclairage sur les procédures de visa en exonération de TVA mises en place pour les sociétés évoluant dans le secteur pétrolier et gazier pendant les phases d'exploration et de développement.

Vous souhaitez savoir si les personnes physiques ou morales sous-traitants de la société _____, doivent elles-mêmes présenter, pour la formalité du visa en exonération, les factures afférentes aux opérations pétrolières et établies par leurs fournisseurs de biens et services dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production (CRPP) couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Deep Offshore.

En d'autres termes, votre interrogation porte sur la détermination de la personne qui peut saisir l'Administration fiscale pour demander le visa en exonération.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 de la loi n° 98-05 du 08 janvier 1998 portant Code pétrolier auquel est soumis le CRPP, les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

L'analyse de ces dispositions permet de relever que l'exonération s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, je vous fais noter que suite à l'entrée en vigueur du décret n° 2020-29 du 08 janvier 2020, autorisant l'exploitation par les compagnies pétrolières signataires du CRPP dont _____ est co-contractant, cette exonération n'est plus applicable.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision.

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 17 mai 2021, vous sollicitez mon éclairage sur les modalités d'application de la retenue à la source sur les revenus de créances prévue par les dispositions du Code général des Impôts. En effet, vos interrogations portent à la fois sur le fait générateur, les taux applicables et la base de cet impôt.

D'abord, vous demandez des informations sur le taux de droit commun et celui prévu dans le cas où la convention fiscale entre le Sénégal et le Royaume-Uni est applicable.

Ensuite, vous souhaiteriez avoir la confirmation que l'inscription de la charge d'intérêt aux comptes de votre société constitue le seul fait générateur et que la capitalisation desdits intérêts dans les coûts de développement du projet ne rend pas de la retenue à la source obligatoire.

Enfin, vous voudriez avoir des précisions sur la base de la retenue notamment, lorsque l'emprunteur entend dédommager le prêteur pour éviter l'impact de l'impôt sur la rémunération de ce dernier.

En réponse, en ce qui concerne les taux d'imposition applicables, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 173.2 du Code général des Impôts, pour les revenus des créances, dépôts et cautionnements le taux est 16 %. Et ce taux est ramené à 8 % pour les intérêts, arrérages et autres produits des comptes de dépôts et des comptes courants ouverts dans les livres d'une banque, d'un établissement de banque, des systèmes financiers décentralisés, de la Caisse des Dépôts et Consignations, d'un agent de change, d'un courtier en valeurs mobilières, d'une société holding satisfaisant aux conditions de l'article 23 dudit Code et des comptables du trésor, quelle que soit la date de l'ouverture des comptes.

En outre, l'article 11 de la convention fiscale signée entre le Sénégal et le Royaume-Uni dispose que « Les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

Toutefois, ces intérêts sont aussi imposables dans l'Etat contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des intérêts est un résident de l'autre Etat, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 10 % du montant brut des intérêts ».

Relativement à la base imposable, je vous fais noter que l'article 106 du Code précité stipule que « La base imposable est constituée par le montant brut des intérêts, arrérages et tous autres produits des valeurs désignés à l'article 101. »

Quant au fait générateur, la même disposition indique que « L'impôt sur le revenu 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. »

Sous ce rapport, je vous informe que conformément aux dispositions de l'article 173.2 ci-dessus cité, le taux de droit commun de la retenue est 16% ou 8% et dans les cas d'application de la convention signée entre le Sénégal et le Royaume-Uni, il est de 10%.

La base étant constituée par le montant brut des intérêts, lorsque votre société entend dédommager le prêteur afin que la rémunération convenue ne soit pas impactée par la retenue, il vous revient de reconstituer la base desdits intérêts. Dans cette hypothèse, les montants reconstitués deviennent la nouvelle base pour le calcul de la retenue sans préjudice de l'application des dispositions relatives à la limitation des intérêts déductibles pour la détermination de l'impôt sur les sociétés.

Je précise aussi, que même en cas de capitalisation, la retenue devient obligatoire 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.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 12 mai 2021, vous sollicitez mon éclairage sur l'application de la taxe spécifique sur l'alcool éthylique, acquis par votre société auprès de la _____, pour la production de vinaigre naturel.

En clair, vous souhaiteriez savoir si vos achats d'alcool éthylique doivent supporter la taxe spécifique sur les boissons et liquides alcoolisés ou non.

En réponse, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 412. 5 du code général des Impôts, « les alcools et liquides alcoolisés destinés à la fabrication de parfum, à la vinaigrerie... » sont exonérés de taxe spécifique.

En conséquence, je vous informe que, dans la mesure où la destination est effectivement respectée par votre entreprise, l'acquisition d'alcool éthylique destiné à votre unité de vinaigrerie est exonérée de la taxe spécifique sur les boissons et liquides alcoolisés.

Je précise, par ailleurs, que cette exonération étant attachée à la destination du produit est obtenue sur présentation d'une attestation de l'acquéreur final, indiquant la nature du produit, la destination motivant l'exonération des quantités ou volumes à recevoir en franchise et, le cas échéant, la référence de la déclaration de mise à la consommation.

Cette attestation est présentée en quatre exemplaires visés par les services de la Direction générale des impôts et des domaines. Deux sont conservés par lesdits services et l'un des exemplaires est déposé auprès de votre fournisseur. Le quatrième exemplaire est conservé par la société exonérée.

Je rappelle que par cette attestation, votre société s'engage à acquitter les droits et taxes qui deviendraient exigibles au cas où le produit recevrait une destination autre que celle motivant l'exonération.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame le Directeur général,

Vous m'avez saisi, par lettre visée en référence, d'une demande de précision relative à l'exonération prévue par les dispositions de l'article 402 du Code général des Impôts.

En particulier, vous souhaitez savoir si votre client, la société _____, est susceptible de bénéficier de l'exonération prévue à l'item 2 dudit article. A cet effet, vous avez produit, en même temps que votre demande, les statuts notariés de la société susvisée.

En retour, je vous prie de noter que l'article 402-2 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée portant Code général des Impôts (CGI) dispose que « les intérêts et commissions sur prêts d'une durée de cinq ans au moins, consentis à des entreprises de production de biens industriels, agricoles, du secteur de la pêche ou du tourisme » sont exonérés de la taxe sur les activités financières (TAF).

Je constate, après exploitation de votre demande et examen des pièces jointes et celles versées au dossier par mes services, que la société _____ exerce des activités dans les domaines de l'aquaculture, de l'agriculture et de l'élevage. Dès lors, elle est en droit de bénéficier de l'exonération de TAF sur les intérêts et commissions sur prêts d'une durée de cinq ans au moins consentis en sa faveur.

Ainsi, votre banque devra s'abstenir de facturer la TAF sur les intérêts et commissions sur prêts d'une durée de cinq ans au moins consentis à la société _____. Toutefois, vous devrez vous assurer que la destination de prêt consenti à la société porte sur un secteur prévu à l'article 402-2 ci-dessus visé.

Je vous prie d'agréer, Madame le Directeur général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame,

Par lettre en date du 08 octobre 2020, vous m'informez que suite à une restructuration de votre société _____ pour des raisons économiques, votre poste de travail a été supprimé et des indemnités de départ vous ont été versées par votre employeur.

Vous souhaitez ainsi savoir si ces indemnités sont exonérées ou non de l'impôt sur les traitements et salaires.

En réponse, je vous informe qu'aux termes des dispositions de l'article 167 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts, les indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée sont affranchies de l'impôt.

En clair, les indemnités de départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration et dont le montant est généralement fixé par un accord cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel, sont exonérées d'impôt.

En l'espèce, il ressort des pièces de votre dossier que votre employeur a décidé de procéder à la suppression de 25 positions de travail pour des raisons économiques et vous avez ainsi été appelé à négocier ces indemnités de départ.

Sous ce rapport, je vous informe que lesdites indemnités sont exonérées de l'impôt sur le revenu dans la mesure où elles sont directement liées au départ négocié.

En revanche, les indemnités que le salarié aurait perçues, en dehors du plan de restructuration économique, constituent des éléments de salaires à soumettre à l'impôt sur le revenu.

Ainsi, au regard de votre convention de rupture par consentement mutuelle, je précise que seules la prime spéciale de licenciement économique et la prime exceptionnelle d'aide à la réinsertion sont exonérées.

Je vous informe par ailleurs, que dans le cas où les retenues auraient déjà été effectuées, sur les indemnités et primes ainsi exonérées, par votre employeur, vous aurez droit au

remboursement des montants en cause. Et pour ce faire, vous pourrez introduire une demande de remboursement auprès du service des impôts compétents.

Veillez croire, Madame, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame,

Par lettre en date du 08 octobre 2020, vous m'informez que suite à une restructuration de votre société _____ pour des raisons économiques, votre poste de travail a été supprimé et des indemnités de départ vous ont été versées par votre employeur.

Vous souhaitez ainsi savoir si ces indemnités sont exonérées ou non de l'impôt sur les traitements et salaires.

En réponse, je vous informe qu'aux termes des dispositions de l'article 167 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts, les indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée sont affranchies de l'impôt.

En clair, les indemnités de départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration et dont le montant est généralement fixé par un accord cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel, sont exonérées d'impôt.

En l'espèce, il ressort des pièces de votre dossier que votre employeur a décidé de procéder à la suppression de 25 positions de travail pour des raisons économiques et vous avez ainsi été appelé à négocier ces indemnités de départ.

Sous ce rapport, je vous informe que lesdites indemnités sont exonérées de l'impôt sur le revenu dans la mesure où elles sont directement liées au départ négocié.

En revanche, les indemnités que le salarié aurait perçues, en dehors du plan de restructuration économique, constituent des éléments de salaires à soumettre à l'impôt sur le revenu.

Ainsi, au regard de votre convention de rupture par consentement mutuelle, je précise que seules la prime spéciale de licenciement économique et la prime exceptionnelle d'aide à la réinsertion sont exonérées.

Je vous informe par ailleurs, que dans le cas où les retenues auraient déjà été effectuées, sur les indemnités et primes ainsi exonérées, par votre employeur, vous aurez droit au

remboursement des montants en cause. Et pour ce faire, vous pourrez introduire une demande de remboursement auprès du service des impôts compétents.

Veillez croire, Madame, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation

Exonération de la taxe sur les conventions d'assurances

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour être édifié sur le traitement fiscal applicable aux contrats d'assurance responsabilité civile, multirisque et automobile souscrits par l'Organisation non gouvernementale _____ auprès de votre compagnie.

Vous souhaitez plus exactement savoir si la structure agréée en qualité d'organisation non gouvernementale par arrêté du Ministre de l'Intérieur n° 054 en date du 04 janvier 2018 peut se prévaloir d'une exonération de ladite taxe en vertu des dispositions de l'article 4 du décret n° 2015-145 fixant les d'intervention des ONG.

En retour, je vous précise que le bénéfice d'une telle exonération est assujetti à la prise d'une convention spécifique sous la forme de programmes d'investissement ou d'un accord de siège, selon le cas, signée entre le gouvernement et l'ONG et ouvrant droit à des avantages fiscaux.

Le Directeur général



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Application du régime du précompte de TVA dans le cadre du projet BRT

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour être édifié sur le régime fiscal applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée, aux opérations financées par les ressources du projet « Bus Rapid Transit ».

Plus précisément, vous souhaitez savoir si votre structure, _____, maître d'ouvrage, est habilitée à procéder au précompte et au reversement de la taxe sur la valeur ajoutée facturée par les prestataires et fournisseurs dans le cadre des opérations du projet BRT qui, du reste dispose de son propre numéro d'identification national des entreprises et associations (NINEA).

En retour, je vous prie de noter conformément au point 2 de l'article 372 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des Impôts, modifié, que le redevable de la TVA sur les opérations soumises au régime du précompte est l'acquéreur des biens livrés ou le preneur des services fournis. Avec la disposition de son propre NINEA, le projet BRT est une entité fiscalement indépendante bien que les droits et obligations qui naissent à l'occasion de ses activités ou résultant de son existence rentrent dans le patrimoine du _____. Au surplus, cette règle du bénéficiaire rend le BRT redevable de la TVA à précompter sur ces opérations par l'existence de tout contrat le liant directement aux fournisseurs et prestataires ou encore lorsque les factures établies indiquent son propre NINEA et non celui du _____.

Le Directeur général

Ampliations :

- **Directeur de la Législation et de la Coopération internationale (DLCI),**
- **Directeur des Systèmes d'Information (DSI),**
- **Directeur des grandes Entreprises (DGE),**
- **Directeur des moyennes Entreprises (DME),**
- **Directeur des Services fiscaux (DSF).**
-

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DU BUDGET



DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS ET DES DOMAINES

Objet : votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Vous m'avez saisi par lettre visée en référence d'une demande de précision sur les conditions de remboursement du crédit d'impôt dont votre société, _____, est bénéficiaire auprès de l'Administration fiscale.

Vous précisez que les acomptes provisionnels versés par votre société au titre des exercices 2011 et 2014 sont supérieurs au montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au regard des résultats fiscaux qu'elle a réalisés sur la même période.

Vous m'informez avoir saisi, par correspondance datée du 13 janvier 2020, le Bureau du recouvrement compétent d'une demande d'imputation de votre crédit d'impôt ; demande rejetée par le service au motif que « l'excédent de versement en matière d'acompte provisionnel doit faire l'objet d'une déclaration puis d'une constatation au plus tard le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le paiement est effectué. Passé ce délai, les montants payés en surplus sont définitivement imputés au budget de l'Etat et ne peuvent plus faire l'objet de constatation ou d'utilisation ».

Vous rappelez les dispositions de l'article 219 du Code général des Impôts (CGI) pour soutenir que votre société devrait pouvoir imputer le crédit d'impôt existant sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année 2020.

Vous versez à votre demande des justifications pour établir la véracité des faits allégués.

En retour, je vous rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 219 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, modifiée, « Si l'imposition mise en recouvrement par voie de rôle est inférieure au total des acomptes versés par le contribuable au titre de la même année, l'excédent versé est imputé sur les exercices suivants ou remboursé si le redevable cesse son activité ou quitte le Sénégal ou si l'exploitation est restée déficitaire pendant deux (02) exercices consécutifs d'au moins 12 mois chacun. Cet excédent peut

également, à la demande du contribuable, être utilisé pour le paiement de tout autre impôt direct ou taxe assimilée dont il est, par ailleurs, redevable ».

Il en ressort que le CGI ne prévoit aucune limitation dans le temps quant à l'imputation, le remboursement ou l'utilisation de ce crédit d'impôt.

Dès lors, lorsque le titulaire d'un avoir fiscal résultant d'excédents de versement d'acomptes provisionnels sollicite la possibilité d'imputer lesdits excédents sur les exercices suivants, il doit être fait droit à sa demande sans limitation de délai. A cet effet, les services de la Direction de grandes Entreprises et de la Direction du Recouvrement prendront les dispositions nécessaires s'y rapportant.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur général, à l'expression de toute ma considération.

Le Directeur général

Ampliatiions :

- DREC
- DGE.

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre en date du 17 juin 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production, couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 du Code pétrolier « les titulaires de contrat pétrolier sont assujettis, en période d'exploration et en période de production, à des engagements de dépenses sociales au profit des populations et non recouvrables.

Les montants de ces fonds sont fixés dans le contrat pétrolier conclu avec le titulaire. », les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

Ainsi, l'exonération prévue par ces dispositions s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'Exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution dudit CRPP, est exonérée de TVA sur les fournitures de biens et services, rentrant directement dans les opérations pétrolières de ses phases de recherche et de développement.

Je vous informe par ailleurs, que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n° 1188/MFB/DGID/ du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note de circulaire n° 000155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veillez croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général



Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre en date du 28 juin 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production, couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 du Code pétrolier : « les titulaires de contrat pétrolier sont assujettis, en période d'exploration et en période de production, à des engagements de dépenses sociales au profit des populations et non recouvrables.

Les montants de ces fonds sont fixés dans le contrat pétrolier conclu avec le titulaire. », les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

En d'autres termes, l'exonération prévue par ces dispositions s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution dudit CRPP, est exonérée de TVA sur les fournitures de biens et services, rentrant directement dans les opérations pétrolières de ses phases de recherche et de développement.

Par ailleurs, je vous fais noter que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n° 1188/MFB/DGID/ du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note de circulaire n° 000155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veillez croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de report de délai

Référence : _____

Messieurs,

Par lettre en date du 23 juillet 2021, vous sollicitez le report de la date de déclaration de la taxe sur les bouillons alimentaires, prévue par les articles 442 bis, 442 ter et 442 quater du Code général des Impôts, instituée à la faveur de la loi n°2021-29 du 05 juillet 2021 portant loi de finances rectificative pour l'année 2021, au motif que vos systèmes informatiques requièrent de nouveaux paramétrages pour la prise en compte de cette nouvelle taxe.

En réponse, je rappelle que les règles de détermination de l'assiette, du taux et modalités de recouvrement de l'impôt relèvent du domaine de la loi.

Par ailleurs, en dehors des cas limitativement prévus par la loi, l'article 715 du Code général des Impôts interdit à toute autorité publique ainsi qu'à l'administration, d'accorder des remises ou modérations, ou de suspendre le recouvrement des impôts droits et taxes.

En conséquence, je suis au regret de ne pouvoir donner suite favorable à votre requête.

Le Directeur général

Objet : Demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre en date du 23 juillet 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans le cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production, couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 du Code pétrolier : « les titulaires de contrat pétrolier sont assujettis, en période d'exploration et en période de production, à des engagements de dépenses sociales au profit des populations et non recouvrables.

Les montants de ces fonds sont fixés dans le contrat pétrolier conclu avec le titulaire. », les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

Ainsi, l'exonération prévue par ces dispositions s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution dudit CRPP, est exonérée de TVA sur les fournitures de biens et services, rentrant directement dans les opérations pétrolières de ses phases de recherche et de développement.

Je vous informe par ailleurs, que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n° 1188/MFB/DGID/ du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note de circulaire n° 000155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veuillez croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Monsieur le Président Directeur,

Par lettre en date du 24 juin 2021, vous souhaitez avoir des éclairages sur les procédures de visa en exonération de TVA prévues pour les factures adressées, par leurs fournisseurs de biens et services, aux personnes physiques ou morales sous-traitants de la société _____, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production, couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

Vous avez aussi joint la lettre n° 0000025 du 14 juin 2021 du Ministre du Pétrole et des Energies qui précise que « les activités des contractants du CRPP blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'exploration et de Développement. »

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 du Code pétrolier « les titulaires de contrat pétrolier sont assujettis, en période d'exploration et en période de production, à des engagements de dépenses sociales au profit des populations et non recouvrables.

Les montants de ces fonds sont fixés dans le contrat pétrolier conclu avec le titulaire. », les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

Je précise ainsi que l'exonération prévue par ces dispositions s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, dès lors que la société _____, est encore en phase d'exploration et de Développement, les fournitures de biens et de services effectuées au profit de ses sous-traitants sont exonérées de TVA à condition qu'elles portent exclusivement sur des opérations pétrolières.

Ainsi, les factures établies dans ce cadre peuvent être présentées à l'Administration pour être visées en exonération de TVA, par la personne physique ou morale, bénéficiaire de l'exonération.

Veillez croire, Monsieur le Président Directeur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 14 juin 2021, vous me demandez de vous indiquer les modalités régularisation de la TVA suite à une cession d'éléments d'actif réalisée par votre société __1__ au profit de la société __2__.

Vous m'informez que dans le cadre de cette opération, le cédant à savoir __1__ va procéder à la régularisation de la TVA supportée et déduite lors de l'acquisition des éléments d'actif qui ne sont pas complètement amortis à la date de la cession.

Vous souhaitez ainsi avoir la confirmation que le nouvel acquéreur pourra déduire la totalité de la TVA ayant fait l'objet de régularisation.

En réponse, je rappelle qu'aux termes des dispositions combinées des articles 386 et 387 du Code général des Impôts et celles de la circulaire ministérielle n° 0000504 du 15 janvier 2016, portant application de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 relative audit Code, en cas de cession totale ou partielle à titre onéreux ou gratuit, sous quelque forme que ce soit, d'éléments d'actif dont l'acquisition a donné lieu à déduction ou à restitution, la déduction initialement opérée est régularisée.

Il y a toutefois, lieu de signaler que cette régularisation ne s'opère que lorsque le bien n'est pas totalement amorti. La TVA à répéter est, dans ce cas, calculée au prorata du temps d'amortissement restant à courir et doit être reversée dans le mois qui suit l'événement ayant motivé la régularisation.

Je vous fais également noter que cette régularisation s'opère sur la base d'une déclaration distincte de celle des opérations courantes de votre société.

Pour permettre au nouvel acquéreur d'exercer, le cas échéant, son droit à déduction, le cédant doit lui délivrer une attestation certifiant l'exactitude du montant de la taxe répétée.

En conséquence, je vous informe que si les conditions ci-dessus sont remplies, la société __2__ a le droit de déduire la TVA ayant fait l'objet de régularisation par __1__.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Président Directeur général,

Par lettre en date du 05 mars 2021, vous sollicitez mon éclairage sur l'application de la convention fiscale de non double imposition conclue entre le Sénégal et le Royaume-Uni.

Vous souhaitez savoir si cette convention est applicable aux prêts intra-groupes accordés par une société-mère de droit mauricien à sa filiale établie au Sénégal.

Vous précisez que, pour la réalisation de cette opération, les actionnaires ont décidé de transférer la résidence fiscale de la société-mère de Maurice au Royaume-Uni où le groupe dispose déjà d'une filiale qui a une subsistance effective.

Vous affirmez que consécutivement à ce transfert, la société-mère sera redevable de l'impôt sur les sociétés au Royaume-Uni.

Ainsi, vous demandez qu'il vous soit confirmé que les intérêts et les dividendes qui seraient versés par la filiale sénégalaise à la société-mère de droit mauricien dont la résidence fiscale serait transférée au Royaume-Uni, seront soumis aux taux prévus par ladite convention.

En réponse, je rappelle à titre liminaire, que la convention avec la République de Maurice a été dénoncée par le Sénégal et ne peut plus faire l'objet d'aucune application.

Je vous informe, par ailleurs, que le but des conventions fiscales est d'éliminer la double imposition et d'éviter également la fraude et l'évasion fiscales.

Dès lors, lorsque des pratiques ou manœuvres abusives sont effectuées dans le seul but de bénéficier des avantages contenus dans une convention fiscale, les Etats parties peuvent refuser d'accorder de tels avantages aux contribuables concernés.

Sous ce rapport, je vous fais noter qu'en l'espèce, si la société-mère qui réside à Maurice se déplace au Royaume-Uni dans le seul but de profiter des avantages de la convention fiscale

liant ce pays au Sénégal, une telle attitude serait qualifiée d'usage abusif de convention fiscale et, en conséquence, les règles de droit commun seront applicables à la transaction en cause.

Veillez croire, Monsieur le Président Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame la Directrice générale,

Par lettre en date du 24 août 2020, vous sollicitez mon éclairage sur l'applicabilité du régime fiscal des sociétés mères et filiales à la société par actions simplifiée (SAS) qui est une nouvelle forme juridique prévue par l'Acte Uniforme de l'OHADA.

En clair, vous souhaitez savoir si la SAS peut bénéficier de l'exonération de produits prévue par les dispositions des articles 21 à 25 du Code général des Impôts,

En réponse, je vous fais noter que l'article 21 du CGI dispose que « Les produits bruts 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 des frais et charges. Cette quote-part est fixée uniformément à 5 % du produit brut des participations sans pouvoir 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 »,

Et l'article 23 dudit Code précise que ce régime fiscal s'applique de plein droit aux sociétés holdings de droit sénégalais constituées sous la forme d'une société anonyme ou d'une société à responsabilité limitée dont les deux tiers (2/3) au moins de l'actif immobilisé sont composés de participations qui répondent aux conditions fixées par l'article 22,

Aussi, est-il utile de rappeler qu'à la faveur de la loi n° 2019 - 13 du 08 juillet 2019 portant loi de finances rectificative pour l'année 2019, l'article 4 du Code général des Impôts a été modifié pour prendre en compte la SAS, nouvelle forme de société prévue par l'Acte Uniforme de l'OHADA notamment, en l'intégrant dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés,

Ainsi, dans la nouvelle rédaction de l'article 4, il est indiqué que les sociétés par actions et les sociétés à responsabilité limitée sont soumises à l'impôt sur les sociétés.

En conséquence, les dispositions fiscales relatives aux règles de détermination de l'impôt sur les sociétés sont applicables aux SAS dès lors que les conditions posées sont remplies par celles-ci.

En l'espèce, je confirme que lorsque la SAS respecte les règles prescrites par les articles 21 à 25 du Code général des Impôts, elle bénéficie de plein droit des régimes de faveur prévus par ces dispositions.

Veillez croire, Madame la Directrice, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 27 avril 2021, vous souhaitez avoir la confirmation que la société __1__ est éligible au régime fiscal des sous-traitants, prévu par « l'Acte Additionnel à l'Accord de coopération Inter-Etats sur le développement et l'exploitation des réservoirs du Champ Grand-Tortue Ahmeyim.

Vous voudriez, plus précisément, savoir si ladite société, en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, peut bénéficier de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée sur ses achats de biens et services destinés aux travaux du projet GTA.

Vous précisez que votre société est enregistrée à l'Unité Mixte GTA sous le numéro d'agrément R-015j20 du 03 mars 2020.

Vous rappelez par ailleurs, que les contrats nOCW2185261 du 12 avril 2019 et nOCW2183155 du 1er mars de la même année ont été signés entre __1__ et la société __2__.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 6 de l'Acte additionnel ci-dessus mentionné, « les livraisons de biens et les prestations de services réalisées au profit des Contractants, à leurs sous-traitants ainsi qu'aux sous-traitants de ces derniers, au titre des opérations réalisées avec le Projet GTA, sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée et de toute taxe sur le chiffre d'affaires perçues dans les deux Etats ».

En conséquence, je confirme que les achats de biens et services effectués au Sénégal par la société __1__ destinés exclusivement à la réalisation de travaux sur le projet GTA sont exonérés de TVA.

Je vous informe que cette exonération profite également à vos sous-traitants dans les mêmes conditions.

Il est aussi à rappeler que vos fournisseurs et prestataires conservent leur droit à déduction car ces opérations sont assimilées à des exportations. Aussi, ont-ils le cas échéant, le droit de se faire restituer le crédit de TVA causée par cette exonération.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur Associé

Par lettre en date du 07 septembre 2021, vous souhaitez savoir si la présentation volontaire d'un acte à la formalité de l'enregistrement peut être sanctionnée par une pénalité de retard pour non-respect du délai légal.

En réponse, je précise que les actes dont l'enregistrement n'est pas obligatoire, au regard des dispositions de l'article 464 du code général des Impôts, ne sont soumis à aucun délai de rigueur.

En conséquence, lorsque les parties décident de les présenter à la formalité, il n'est perçu que le droit fixe des actes innomés et aucune pénalité de retard ne peut être réclamée à ce titre.

Veillez croire, Monsieur le Directeur Associé, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 30 juin 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans le cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

Vous précisez que le régime fiscal de la société __2__ relève des dispositions de la loi n ° 98-05 du 8 janvier 1998 portant Code pétrolier.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48.d) du Code pétrolier ci-dessus cité, les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de toutes taxes sur le chiffre d'affaires ou taxes assimilées, notamment de la taxe sur la valeur ajoutée, dans la mesure où ces taxes se rapportent strictement et directement aux opérations pétrolières menées par les titulaires.

Ledit article précise, en outre, que les personnes physiques ou morales travaillant pour le compte des titulaires des conventions ou des contrats de services peuvent bénéficier des mêmes exonérations en ce qui concerne les opérations pétrolières effectuées pour ces titulaires.

Par ailleurs, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'Exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond, est exonérée de TVA sur les

fournitures de biens et services rentrant directement dans les opérations pétrolières menées pendant les phases de recherche et de développement.

Je vous fais noter, en outre, que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n° 1188/MFB/DGID/ du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note circulaire n° 0001155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre en date du 30 juin 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans le cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

Vous précisez que le régime fiscal de la société __2__ relève des dispositions de la loi n° 98-05 du 8 janvier 1998 portant Code pétrolier.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48.d) du Code pétrolier ci-dessus cité, les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de toutes taxes sur le chiffre d'affaires ou taxes assimilées, notamment de la taxe sur la valeur ajoutée, dans la mesure où ces taxes se rapportent strictement et directement aux opérations pétrolières menées par les titulaires.

Ledit article précise, en outre, que les personnes physiques ou morales travaillant pour le compte des titulaires des conventions ou des contrats de services peuvent bénéficier des mêmes exonérations en ce qui concerne les opérations pétrolières effectuées pour ces titulaires.

Par ailleurs, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'Exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond, est exonérée de TVA sur les fournitures de biens et services rentrant directement dans les opérations pétrolières menées pendant les phases de recherche et de développement.

Je vous fais noter, en outre, que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n° 188/MFB/DGID/ du 13 décembre 2019, sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétroliers et gaziers ainsi que la note circulaire n° 000155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veillez croire, Monsieur le Directeur Général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal applicable aux sociétés civiles immobilières.

En effet, vous informez que la _____, détenue par quatre (4) associés ayant chacun 25% des parts et assujettie à l'impôt sur les sociétés, est propriétaire de plusieurs lots de copropriété dans un immeuble.

Dès lors, vous voudriez plus précisément connaître, en cas de dissolution - partage, le régime fiscal appliqué dans le cadre du droit de mutation des lots à l'actif de la _____ ainsi que le traitement fiscal qui devra être appliqué aux réserves de la _____ à la date de clôture.

1- Régime fiscal dans le cadre du droit de mutation des lots à l'actif du sel

En dehors du fait que, conformément aux dispositions de l'article 471-1-6 du CGI, l'acte de partage soit enregistré au droit fixe de cinq mille francs, les droits de mutation sur l'attribution des lots sont déterminés comme suit :

S'il s'agit de biens ayant fait l'objet, soit d'apport sur simple, soit d'apport à titre onéreux, l'attribution de lots à l'apporteur initial s'analysant comme une restitution du bien, bénéficie d'une exonération en matière de droits d'enregistrement. Il reste, bien entendu, que la taxe de publicité foncière demeure due. Par contre, lorsque l'attribution est faite à un associé autre que l'apporteur, cette dernière est soumise à une taxation au taux de 5%, prévue pour les mutations d'immeubles, conformément aux dispositions de l'article 472-11 du CGI.

S'il s'agit d'acquêts sociaux, c'est à dire les biens acquis ou créés par la société durant son existence, le droit de partage devra être liquidé sur le montant de l'actif, au taux de 1%, conformément aux dispositions des articles 468-6 et 472-V-6 dudit code. Et s'il y a une soulte,

les droits de mutation au taux prévu pour les immeubles seront exigés, en application des dispositions de l'article 457 du même code.

2- Traitement fiscal des réserves de la _____ à la date de clôture

Sur ce point, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 85 du CGI, sous réserve des exemptions prévues aux articles 91 et 205, sont considérés comme revenus de valeurs mobilières, pour la détermination de l'impôt sur le revenu, les dividendes, intérêts, arrérages, revenus et tous autres produits des actions de toute nature et des parts de fondateurs des sociétés, compagnies et entreprises quelconques qu'elles soient financières, industrielles, commerciales ou civiles visées à l'article 84, quelle que soit l'époque de leur création.

A la lumière de ces dispositions, les réserves constituant des bénéfices non distribués sont passibles à l'impôt de distribution en cas de dissolution - partage et selon les modalités fixées aux articles 97 et 223 du CGI.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 20 septembre 2021, vous souhaitez avoir la confirmation que la société __1__ est éligible au régime fiscal des sous-traitants, prévu par « l'Acte Additionnel à l'Accord de coopération Inter-Etats sur le développement et l'exploitation des réservoirs du Champ Grand-tortue/Ahmeyim.

Vous voudriez, plus précisément, savoir si ladite société, en sa qualité de sous-traitant de la société __2__ qui est un sous-traitant du contractant __3__, peut bénéficier de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée sur ses achats de biens et services destinés aux travaux du projet GTA.

Vous précisez que votre société est enregistrée à l'Unité Mixte GTA sous le numéro d'agrément _____.

Vous rappelez, par ailleurs, que le contrat n° _____ a été signé entre __2__ et votre société qui est chargée à ce titre d'apporter son assistance technique et de conduire une partie des travaux dans le cadre du projet GTA.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 6 de l'Acte Additionnel ci-dessus mentionné, « Les livraisons de biens et les prestations de services réalisées au profit des Contractants, à leurs sous-traitants ainsi qu'aux sous-traitants de ces derniers, au titre des opérations réalisées avec le Projet GTA, sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée et de toute taxe sur le chiffre d'affaires perçues dans les deux Etats ».

En conséquence, je confirme que les achats de biens et services effectués au Sénégal par la société __1__ destinés exclusivement à la réalisation de travaux sur le projet GTA sont exonérés de TVA.

Il est aussi à rappeler que vos fournisseurs et prestataires conservent leur droit à déduction car ces opérations sont assimilées à des exportations. Aussi, ont-ils le cas échéant, le droit de se faire restituer le crédit de TVA causée par cette exonération.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur Directeur général,

Par lettre en date du 07 juillet 2021, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société __1__ en sa qualité de sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution du contrat de recherche et de partage de production, couvrant les blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar Offshore Profond.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 48 de la loi n° 98-05 du 8 janvier 1998 portant Code pétrolier, les titulaires de convention ou de contrat de services ainsi que les entreprises qui leur sont associées dans le cadre des protocoles ou accords sont exonérés pendant les phases de recherche et de développement de tous impôts, taxes et droits au profit de l'Etat.

Je précise ainsi que l'exonération prévue par ces dispositions s'applique exclusivement aux opérations pétrolières et seulement, pendant les phases de recherche et de développement.

En l'espèce, par lettre n° 0000025 du 14 juin 2021, le Ministre du Pétrole et des Energies précise que « les activités des contractants du CRPP blocs Rufisque offshore, Sangomar Offshore et Sangomar offshore Profond et celles de leurs sous-traitants sont bien en phases d'Exploration et de Développement ».

Sous ce rapport, je confirme que la société __1__, sous-traitant de la société __2__, dans cadre de l'exécution dudit CRPP, est exonérée de TVA sur les fournitures de biens et services, rentrant directement dans les opérations pétrolières de ses phases de recherche et de développement.

Par ailleurs je vous fais noter que les modalités de mise en œuvre de cette exonération sont précisées par note de service n°188/MFB/DGID du 13 décembre 2019 sur le visa en exonération de TVA pour les entreprises relevant des secteurs pétrolier et gazier ainsi que la note circulaire n° 000155/MFB/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Veillez croire, Monsieur Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande d'exonération

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 29 décembre 2020, vous me demandez d'accorder une exonération, en matière de TVA, droits d'enregistrement et de toute autre imposition susceptible de s'appliquer à la subvention versée par __1__ à la __2__ dans le cadre du programme « 1 et P accélération au Sahel » financé par l'Union Européenne dans plusieurs pays d'Afrique dont le Sénégal.

Vous précisez que cette subvention a pour but de couvrir uniquement les charges engagées dans le cadre du Programme « 1 et P accélération au Sahel » et aucune marge ne sera réalisée par les Co-bénéficiaires.

Vous indiquez, par ailleurs, que ledit programme permet de faciliter l'accès au financement aux start-up et aux petites et moyennes entreprises.

En réponse, je rappelle qu'en dehors des cas limitativement prévus pp [la loi, l'article 715 du Code général des Impôts interdit à toute autorité publique ainsi qu'à l'administration, d'accorder des remises ou modérations, ou de suspendre le recouvrement des impôts droits et taxes.

En conséquence, je suis au regret de ne pouvoir donner suite favorable à votre requête.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre en date du 04 janvier 2021, vous souhaitez savoir le régime fiscal de la subvention versée par l'Agence française de développement (AFD) à __1__ pour le financement du projet IPAT.

Plus précisément, vous voudriez avoir la confirmation que cette subvention reçue de l'AFD et reversée par __1__ aux autres membres du consortium __2__, dont il est le chef de file, notamment les sociétés __3__ et __4__, est exonérée d'impôt sur le revenu en application des dispositions des articles 91.4 et 105.6 du Code général des impôts (CGI) et doit être soumise à l'enregistrement gratuit prévu par les dispositions de l'article 466.6 dudit code.

Vous rappelez que le projet IPAT a pour but d'apporter, en trois ans, un financement concessionnel de 10 à 15 ans à des start-up numériques africaines et notamment sénégalaises. Ce financement pourrait prendre la forme d'une subvention versée directement qui pourrait devenir remboursable si certains objectifs opérationnels sont remplis.

Vous soutenez, par ailleurs, que le consortium __2__ ne pourra réaliser aucun profit ou marge dans le cadre de la mise en œuvre du projet. La subvention a pour but exclusif de permettre aux membres du consortium de couvrir les coûts liés à l'exécution dudit projet.

En réponse, je rappelle que l'exonération fiscale n'est applicable à une opération que lorsqu'elle est expressément prévue par la loi.

Ainsi, il convient de préciser que les exonérations prévues, en matière d'impôt sur le revenu, par les articles 91.4 et 105.6 du CGI portent exclusivement sur les intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations et titres d'emprunts émis par l'AFD et les intérêts des prêts consentis par cette dernière.

Quant à l'article 466.6 du CGI, il n'envisage l'enregistrement gratuit que lorsque le paiement des droits incombe légalement à l'AFD à l'exclusion des actes d'aliénation ou de location d'immeubles.

En l'espèce, la subvention en cause est versée au consortium, constitué par des sociétés de droit commun, qui est chargé de mener toutes les activités nécessaires à la réalisation du projet notamment, du financement des start-up. Et selon vous, ce financement pourrait devenir remboursable.

Sous ce rapport, je vous informe que les relations entre les membres du consortium et les start-up ne sont pas couvertes par les dispositions des articles 91.4, 105.6 et 466.6 du code général des impôts que vous invoquez.

En conséquence, ces opérations sont soumises aux règles de droit commun.
Veuillez croire, Monsieur le Directeur général, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande d'éclaircissement

Référence : _____

Monsieur le Directeur Adjoint,

Par lettre visée en référence, vous me demandez de vous préciser si les factures de vos fournisseurs locaux, pour des biens ayant fait l'objet d'un titre d'exonération délivré par les services de la Douane, doivent être visés en exonération de TVA par mes services.

En retour, je vous confirme que le titre d'exonération en douane, dûment délivré par les autorités compétentes à l'occasion d'acquisition de biens importés et revendus en l'état, emporte exonération de la taxe sur la valeur ajoutée.

Veillez croire, Monsieur le Directeur général Adjoint, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que, dans un souci de consolidation de vos activités minières et commerciales au Sénégal, vous souhaitez intégrer le périmètre du permis Massawa dans la concession minière de la société _____.

Vous précisez que le ministre chargé des Mines a déjà marqué son accord sur le projet d'exploitation combinée Massawa-Sabadola. Ce qui vous incite à achever le processus d'intégration sur le plan juridique dans les meilleurs délais.

Dans ce cadre, vous souhaiteriez obtenir les clarifications ci-après :

1- Régime fiscal des opérations de fusion absorption de Massawa

D'un point de vue fiscal, vous rappelez qu'en matière d'impôt sur les sociétés, les opérations de fusion-absorption bénéficient du régime d'exonération des plus-values et font l'objet du paiement d'un droit fixe de 50 000 FCFA au regard des droits d'enregistrement.

Dès lors, vous souhaitez vous voir confirmer que l'opération envisagée bénéficiera de ce régime de faveur et que les dispositions des articles 472.11.6, 556 et 4.11.5 du Code général des Impôts (CGI) ne lui seront pas applicables.

De même, considérant que les actionnaires de la société absorbée vont recevoir en contrepartie des apports réalisés, des actions de la société absorbante, vous me demandez également de vous confirmer que les échanges de titres sont hors champ d'application des dispositions des articles 472.11.6, 556 et 4.11.5 du CGI.

En retour, votre requête a retenu toute mon attention et appelle de ma part les précisions suivantes :

- **Régimes de faveur liés à la fusion**

Je rappelle d'abord, qu'aux termes des dispositions de l'article 20 du CGI, les plus-values, autres que celles réalisées sur les marchandises, résultant de l'attribution d'actions ou de parts sociales à la suite de fusion de sociétés anonymes ou à responsabilité limitée sont exonérées de l'impôt sur les sociétés, par dérogation aux dispositions de l'article 8.

A sa suite, les dispositions de l'article 205-4 du CGI dispensent de la retenue à la source prévue à l'article 203, les plus-values résultant de l'attribution gratuite d'actions, de parts bénéficiaires, de parts sociales ou d'obligations à la suite de fusions de sociétés anonymes ou à responsabilité limitée.

Enfin, aux termes des dispositions de l'article 471-III-2 du CGI, les actes de fusion entre sociétés sont soumis au seul droit fixe de cinquante mille francs, sous réserve des conditions fixées à l'article 466 du CGI.

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que l'opération de fusion ainsi décrite pourra bénéficier des avantages fiscaux en matière de plus-values et en matière de droits d'enregistrement, sous réserve du respect de toutes les conditions posées à cet effet.

- **Applicabilité des dispositions des articles 4.11.5, 472.11.6 et 556 du CGI.**

Je précise que le traitement fiscal propre à l'opération de fusion ainsi que des actions reçues par les actionnaires de la société absorbée est expressément posé aux articles 20 et 205.4 du CGI.

En l'espèce, si une telle opération respecte les conditions édictées par lesdits articles, elle ne saurait être regardée comme une cession de droits sociaux. A ce titre, les dispositions régissant les plus-values provenant de la cession de droits sociaux visées à l'article 4.II.5 du CGI ainsi que les droits d'enregistrement sur les mutations de propriété ou de jouissance des droits rattachés aux titres miniers et la taxe de plus-value prévue par les dispositions de l'article 556 du CGI ne pourraient lui être applicables.

Toutefois, il me plait de vous rappeler que cette précision ne prive pas l'administration de son droit à s'opposer aux effets fiscaux de cette opération de fusion, dès l'instant où il est établi qu'elle est constitutive, dans son ensemble, d'un abus de droit.

2- Renonciation au congé fiscal

A la suite de l'opération d'intégration, vous vous engagez à renoncer à compter de la signature de la convention minière consolidée, à l'exonération de l'impôt sur les sociétés et tous autres impôts prévus par la convention minière de Kanoumba.

A ce titre, vous souhaiteriez qu'il vous soit confirmé la possibilité de considérer la prise d'effet de la renonciation à partir de janvier 2022, de sorte que l'impôt sur les sociétés soit appliqué, pour la première fois, sur les comptes clôturés au 31 décembre 2022.

En retour, je précise que pour être qualifiée de rescrit, une demande doit porter sur l'interprétation d'un texte fiscal ou sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal.

Or, je remarque que votre demande tendant à solliciter mon point de vue sur la date de prise d'effet de cette renonciation relève plus d'une décision de gestion qui est une question à laquelle il ne m'est pas permis de répondre dans le cadre d'un rescrit fiscal.

En conséquence de toutes ces considérations, je suis au regret de ne pouvoir donner suite, sur ce point, à votre requête.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur général

INDEX ARBITRAGES 2021

A

Absence d'assujettissement,
Abus de droit, 87-89
Acceptation tacite, 17-18
Acceptation tacite, 19-20
Achats locaux, 183-184
Acquisition d'actions, 180-182
Acquisition immobilière, 167-168
Acte anormal de gestion, 188-194
Activité non imposable, 72
Activités parapétrolières, 24-25
Administrateur vs salarié, 93-94
Admission en non-valeur, 151-152
Aéronefs, 178-179
Agrément Code des investissements, 11-13
Aides de ramadan, 11-13
Ajustement des bases, 186-187
Amende fiscale, , 4-5, 169-170, 174-175
Amende pour déclaration tardive, 72
Amende pour défaut de visa, 47-49
Amende pour dépôt hors délai, 144
Amende, 41-42
Annulation des redressements, 127
Annulation partielle de redressements, 95-97
Approbation ministérielle, 180-182
Arrêté définitif, 21
Assistance aéroportuaire, 163-164
Associé-gérant, 199-200
Avances clients, 128
Avances sur achats, 95-97
Avances, 90-91
Aviculture, 125-126
Avis de vérification, 211

B

Bail professionnel, 107-111
Base d'imposition, 112, 210
Base légale de redressement, 59-60
Bénéfices non commerciaux (BNC), 129-132
Bénéficiaire effectif, 129-132
Bureau de Contrôle spécialisé, 26-27
Bureau de liaison, 72
Bureau de représentation, 72

C

Cantine, 107-111

Cartes à puces, 68-69
CEL VL, 169-170, 205-206, 28-32, 209
Centre des Moyennes Entreprises (CME1), 62-63
Centre des moyennes Entreprises, 14-16
Centre des Services fiscaux de Pikine-Guédiawaye, 17-18
Centre des Services fiscaux de Pikine-Guédiawaye, 19-20
Cession d'actif immobilier, 195-198
Cession d'actions, 54-56, 121-124
Cession de créances, 61, 118-120
Cession de fonds de commerce vs cession d'immeubles, 54-56
Cession de parts sociales, 70-71
Cessionnaire, 77-86
CFCE, 11-13
CFPB, 125-126, 127, 186-187
Champ d'application de la TVA, 61
Champ pétrolier de Sangomar, 24-25
Changement de motif, 22-23
Charge non justifiée,
Charges déductibles, 75-76
Charges sociales, 107-111
Chèques DDI – Imputation fiscale, 26-27
Chiffre d'affaires déclaré, 92
Chiffre d'affaires et TVA, 133-134
Chiffre d'affaires fiscal, 201-202
Chiffre d'affaires non déclaré, 149-150
Chiffre d'affaires, 95-97, 153-156, 163-164, 165-166
Code pétrolier, 24-25
Commission, 157-158
Compagnies de navigation aérienne, 178-179
Comparables, 167-168
Compétence du CPR, 54-56
Compétence du service, 118-120
Compétence du service, 167-168
Compétence hiérarchique, 9-10
Compétence matérielle, 62-63
Compétence territoriale et matérielle, 127
Compétence territoriale, 62-63
Comptes courants d'associés, 90-91
Confirmation de redressement, 17-18, 6-8, 50-51
Conseil et formation, 66-67
Contrat cadre, 68-69
Contrat d'affermage, 185
Contrat d'études et de suivi, 66-67

Contrat de partage de production, 24-25
 Contrat de sous-traitance international, 141-143
 Contrat tripartite, 129-132
 Contrats de location, 186-187
 Contrats, 165-166
 Contribution des patentes / CFPB, 159-162
 Contribution des patentes, 127, 135-13, 139-140
 Contribution des salariés, 37-40
 Contribution économique locale (CEL), 28-32, 72, 75-76, 93-94, 107-111, 146-147
 Contribution foncière (CFPB), 210
 Contribution foncière des propriétés bâties (CFPB), 135-138, 139-140
 Contrôle sur pièces, 139-140, 14-16, 148, 167-168, 171-173, 199-200, 201-202, 205-206, 207-208, 21, 22-23, 4-5, 57-58, 59-60, 6-8, 75-76, 9-10, 92
 Contrôle sur place, 165-166, 195-198
 Convention fiscale Espagne-Sénégal, 171-173
 Convention fiscale franco-sénégalaise, 121-124, 141-143, 177, 98-103
 Convention fiscale Sénégal-Mauricienne, 129-132
 Convention fiscale sénégal-tunisienne, 66-67
 Convention minière de Kanoumba, 77-86
 Courtage en assurance / réassurance, 148
 Covid-19, 174-175, 195-198
 Créances clients, 95-97
 Crédit de TVA, 107-111, 183-184
 Crédit fiscal, 26-27
 CSF Matam, 127
 CSF Saint-Louis, 127
 CSF-DL,
 Cycle commercial complet, 33-36

D

Débat oral et contradictoire, 104-106
 Débours, 188-194
 Décision d'arbitrage fiscal, 22-23
 Décision de gestion, 14-16
 Déclaration à date échue, 26-27
 Déclaration d'existence, 205-206
 Déclaration double, 92
 Déclaration en douane, 183-184
 Déclaration fiscale régulière, 151-152
 Déclaration fiscale, 4-521, 22-23,

Déclaration hors délai, 174-175
 Déclaration tardive, 50-51
 Déclarations hors délai, 169-170
 Décote, 118-120
 Déductibilité de la TVA, 52
 Déduction de charges, 14-16, 211
 Déduction refusée, 14-16
 Défaillance des locataires, 73-74
 Définition d'entreprise exploitée au Sénégal, 33-36
 Dégrèvement fiscal, 209
 Délai de forclusion, 183-184
 Délai de huitaine, 14-16
 Délai de traitement / Retard, 176
 Demande de restitution, 41-42
 Demande de visa au-delà de l'année de facturation, 47-49
 Dépassement de compétence, 62-63
 Dépôt, 41-42
 Dépôts à terme, 37-40
 Destinataire de l'acte de redressement, 149-150
 Direction générale des Impôts et des Domaines, 24-25
 Domicile fiscal, 211
 Double emploi, 53, 9-10
 Double imposition, 128, 37-40
 Droits d'enregistrement, 115-117, 121-124, 135-138, 167-168, 180-182, 186-187, 21, 210, 22-23, 28-32, 54-56, 6-8, 77-86
 Droits de mutation, 115-117

E

Ecarts de chiffre d'affaires, 107-111
 Ecarts de conversion, 43-44
 Ecarts de recoupement, 14-16
 Ecarts factuels, 47-49
 Enseignement général vs supérieur, 146-147
 Entreprise individuelle, 149-150
 Erreur de contribuable, 6-8
 Erreur de déclaration, 92
 Etablissement au Sénégal, 45-46
 Etablissement stable, 141-143
 Etablissement stable, 33-36
 Evaluation de l'assiette fiscale, 64-65
 Evolution d'interprétation fiscale, 203-204
 Exclusion fiscale, 61
 Exonération de TVA, 24-25
 Exonération étrangère, 45-46

Exonération fiscale agricole, 125-126
Exonération fiscale, 146-147, 77-86
Exonération TAF, 11-13
Exonération TVA, 148, 157-158, 178-179, 37-40, 41-42, 47-49
Exploitation agricole, 125-126
Exportations, 201-202
Expropriation pour cause d'utilité publique, 59-60

F

Fabrication et installation sous-marine, 24-25
Facturation, 14-16
Factures clients, 104-106
Factures d'avance, 104-106
Factures d'avoir, 104-106
Factures intercompagnies, 177
Factures, 163-164, 41-42
Fait générateur, 4-5, 90-91
Farine de poisson, 203-204
Financement intragroupe, 129-132
Fonds de commerce, 159-162
Formalité de visa, 41-42
Fourniture d'eau, 185
Frais généraux, 98-103
Fret aérien, 163-164

G

Gains de cession, 121-124
Gains latents, 43-44
Garantie et sécurité juridique, 57-58
Garanties du contribuable, 139-140
Groupement d'entreprise, 145
GSA, 163-164

I

Immeuble en location, 210
Immeuble loué, 186-187
Immobilier / immeuble, 53
Immobilisations passées en charges, 95-97
Importations, 183-184
Imposition selon la domiciliation fiscale, 121-124
Impôt de distribution, 195-198
Impôt sur le revenu (IR), 128, 210, 50-51, 73-74, 21, 22-23, 64-65, 70-71, 186-187, 6-8

Impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM), 92, 93-94, 95-97, 98-103, 57-58, 115-117, 75-76, 43-44, 112, 14-16, 165-166, 17-18, 188-194, 19-20, 207-208, 90-91
Impôt sur les sociétés (IS), 104-106, 107-111, 112, 115-117, 133-134, 141-143, 151-152, 153-156, 171-173, 177, 201-202, 203-204, 211, 33-36, 57-58, 75-76, 92, 93-94, 98-103, 11-13, 14-16, 17-18, 19-20, 28-32
Incohérence de motifs, 21
Incompétence du service, 211
Incompétence matérielle du service, 205-206
Industriel, 159-162
Inscription au bilan, 135-138
Insuffisance de motivation, 87-89
Insuffisance de prix, 167-168
Intérêts de prêts comptabilisés, 59-60
Intérêts sur prêts, 11-13
Intermédiaire, 157-158
Intermédiation, 201-202
Invalidité juridique, 87-89
Irrégularité formelle, 6-8
Irrégularité formelle, 87-89
Impôt sur le salaire (IS), 121-124, 165-166, 169-170, 188-194, 195-198, 207-208, 28-32

J

Jetons, 37-40
Justificatifs comptables et factures, 64-65
Justificatifs comptables, 115-117, 133-134, 135-138
Justificatifs factures et déclarations TVA, 93-94
Justificatifs fiscaux, 28-32, 92
Justificatifs probants, 210
Justificatifs, 163-164
Justificatifs, 165-166, 188-194, 90-91
Justification comptable, 153-156, 98-103
Justification des coûts et activités, 141-143
Justification des factures, 47-49

K

Know-how, 66-67

L

Lettres de transport, 163-164
Liberté contractuelle, 188-194
Lien de subordination, 93-94
Locaux inscrits à l'actif,
Loyer, 159-162, 73-74

M

Maison mère, 98-103
Maîtrise d'œuvre, 45-46
Mandataire, 201-202
Marché unique, 141-143
Marchés financés par l'État, 26-27
Marchés, 165-166
Méthode de l'achèvement, 104-106
Méthode de l'avancement, 104-106
Minoration de base imposable, 9-10
Minoration de loyers, 21
Minoration de produits, 207-208
Minoration, 163-164, 165-166
Motivation de redressement, 104-106
Mutation d'immeuble, 135-138

N

Non souscription, 50-51
Non-souscription de déclarations fiscales,
64-65
Non-valeur, 14-16
Notaire,
Note de débit, 98-103
Notification de redressement, 62-63, 6-8
Notification de taxation, 21
Notification, 77-86
Nullité de procédure, 6-8

O

Obligation de motivation, 167-168
Obligation fiscale, 188-194
Observations tardives, 17-18, 19-20
Œuvres sociales, 11-13
Opération à titre onéreux, 61
Opérations tripartites, 107-111
Opposabilité des actes et abandon
antérieur, 135-138

P

Partenariat, 157-158
Parts sociales, 121-124
Pénalité, 135-138, 146-147

Pénalités fiscales, 159-162
Pénalités légales, 33-36
Permis d'exploitation Garabourey, 171-173
Personne physique, 149-150
Pleine concurrence, 177
Plus-value, 121-124
Plus-values mobilières, 70-71
Pourboires, 37-40
Prescription, 183-184
Prestation de revue design, 98-103
Prestations de services étrangères, 45-46, 178-179
Prestations de services techniques, 66-67
Prestations internationales et conventions
fiscales, 188-194
Prestations techniques, 98-103
Prêts aux associés, 90-91
Preuve contraire, 9-10
Preuve des charges, 188-194, 115-117
Principe de spécialisation, 75-76
Principe du contradictoire, 57-58
Prise d'effet d'accords, 180-182
Prix de pleine concurrence, 98-103
Prix de transfert, 177
Prix inférieur à la valeur nominale, 118-120
Procédure contradictoire, 133-134, 19-20, 21
Procédure d'exonération fiscale, 24-25
Procédure de redressement, 77-86
Procédure de taxation d'office, 195-198
Procès-verbal de carence, 115-117
Production d'aliments de volaille, 203-204
Produits inscrits au bilan, 43-44
Propriétaire vs agence gérante, 53
Propriété apparente, 135-138
Prorata de TVA, 107-111
Prorogation de délai, 17-18, 19-20
Provisions auto-calculées, 59-60
Provisions et créances douteuses, 107-111

Q

Quote-part projet, 145

R

Rappel de droits, 59-60
Rappels de droits,
Rappels de droits, 148

Rappels de droits, 153-156
 Rappels de droits, 157-158
 RAS/BNC, 188-194
 RAS/IRVM, 195-198
 RAS/Salaires, 28-32
 RAS/Tiers, 28-32
 RAS-TIERS, 165-166
 Rattachement des produits, 128
 Recharges de cartes, 37-40
 Réconciliation des données, 112
 Reconstitution de produits, 153-156
 Recours hiérarchique, 11-13, 14-16, 149-150, 28-32, 4-5
 Recouvrement fiscal, 145
 Recouvrement, 9-10
 Redevances, 66-67
 Redressement confirmé, 11-13
 Redressement fiscal, 112
 Redressement fiscal, 127, 14-16, 28-32, 9-10
 Redressement infirmé, 118-120
 Redressements fiscaux, 37-40
 Réexamen contradictoire, 92
 Réexamen des bases, 169-170
 Réexamen fiscal, 133-134
 Refacturation, 188-194
 Régime du réel, 14-16
 Règlement définitif, 169-170
 Règles de responsabilité du contribuable, 144
 Réintégrations de charges non déductibles, 43-44
 Réintégrations fiscales, 95-97
 Relance / Suivi administratif, 176
 Relation d'affaires, 62-63
 Remboursement de TVA, 176
 Remboursement trop-perçu, 37-40
 Rémunérations perçues, 171-173
 Renouvellement de procédure, 57-58
 Renouvellement de vérification, 139-140
 Répartition des bénéfices, 141-143
 Représentant permanent, 33-36
 Requalification fiscale, 199-200
 Réserves indisponibles, 195-198
 Respect des délais, 195-198
 Restitution de TVA, 52
 Restitution des impôts, 90-91
 Restitution, 144, 176, 183-184
 Résultat fiscal réel, 75-76
 Retenue à la source (IRC), 129-132

Retenue à la source (RAS/IRVM), 201-202, 203-204
 Retenue à la source sur revenus de valeurs mobilières (IRVM), 133-134
 Retenue à la source sur salaires (RAS/SALAIRE), 37-40, 107-111, 50-51
 Retenue à la source sur traitements et salaires, 93-94
 Retenue à la source, 139-140, 199-200, 28-32, 4-5
 Retenue à la source, 66-67
 Retenue BNC, 68-69
 Retenue sur les bénéfices non commerciaux (BNC), 52, 57-58
 Retenue sur les revenus de créances, 59-60
 Retenue sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM), 141-143, 33-36, 211, 104-106, 107-111, 11-13, 28-32
 Retenues à la source sur salaires et tiers, 174-175
 Revenus fonciers, 73-74
 Revenus immobiliers, 171-173
 Revenus non déclarés, 145

S

Salaires, 4-5
 Sanction fiscale, 41-42
 SCI (Société civile immobilière),
 Secteur hôtelier, 209
 Segmentation du prix, 68-69
 Société à prépondérance immobilière, 121-124
 Société affiliée, 77-86
 Société minière, 180-182
 Solidarité fiscale, 121-124
 Solution technologique, 68-69
 Sous-traitance pétrolière, 24-25
 Sous-traitance, 45-46
 Souveraineté fiscale, 45-46
 Stabilisation fiscale, 77-86
 Substitution de base légale, 159-162, 22-23, 54-56
 Succursale, 141-143, 177, 98-103
 Suspension d'activités, 59-60
 Suspension des délais fiscaux, 195-198

T

Tableau de réconciliation, 153-156
 Tarifs régulés, 185

Taux de marge bénéficiaire, 112
 Taxation d'office, 135-138, 145, 151-152, 169-170, 205-206, 21, 210, 22-23, 43-44, 4-5, 50-51, 64-65, 77-86, 93-94, 186-187
 Taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), 210, 21, 22-23, , 125-126, 186-187, 188-194
 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour compte, 57-58
 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), 104-106, 107-111, 112, 144, 148, 149-150, 153-156, 157-158, 178-179, 210, 37-40, 59-60, 61, 64-65, 73-74, 21, 22-23, 52, 53, , 14-16, 17-18, 174-175, 183-184, 185, 186-187, 188-194, 19-20, 205-206, 26-27, 28-32, 41-42, 47-49, 52, 6-8, 90-91
 Taxe sur les boissons alcoolisées, 17-18, 19-20
 Taxe sur les produits pétroliers, 9-10
 Taxe sur les véhicules des sociétés (TVPM), 127
 Terrain inscrit à l'actif du bilan, 146-147
 Territorialité de l'IS, 33-36
 Territorialité fiscale, 180-182
 Titre de perception, 9-10, 151-152
 Titres miniers, 180-182
 Titres sociaux, 180-182
 Tolérance fiscale, 90-91
 Traitements et salaires (ITS), 199-200
 Tranche unique, 185
 Transfert d'autorisation administrative, 195-198
 Vice de forme, 149-150
 Vice de procédure, 33-36
 Vices de forme, 77-86
 Visa d'exonération, 144, 24-25
 Visa en exonération, 41-42

Transfert de savoir-faire, 66-67
 Transport international, 178-179
 Travaux facturés non comptabilisés, 211
 TVA pour compte, 11-13, 153-156, 45-46, 28-32

U

Unité commerciale, 141-143

V

Vacance de l'immeuble, 73-74
 Valeur ajoutée (CEL/VA), 75-76, 146-147, 72
 Valeur locative vs bénéfice réalisé, 207-208
 Valeur locative, 107-111, 159-162
 Valeur nominale, 61, 70-71
 Valeur quinquennale, 70-71
 Variation de stock, 133-134
 Vente de jeux, 157-158
 Vérification à charge et à décharge, 95-97
 Vérification de comptabilité, 11-13, 17-18, 19-20, 26-27, 33-36, 37-40, 61, 62-63, 68-69, 195-198
 Vérification fiscale, 118-120
 Vérification générale de comptabilité, 104-106, 107-111, 125-126, 139-140, 188-194, 203-204, 211, 28-32, 153-156, 9091

INDEX RESCRITS 2021

A

Abus de droit, 281
Accord inter-états, 265
Acomptes provisionnels, 250
Acquisitions de biens et services, 236
Acte Additionnel, 274
Acte innomé, 267
Acte volontaire, 267
Actes réglementaires, 216
Actifs immobiliers, 272
Actionnaires, 281, 238
Administrateur des zones économiques spéciales (ZES), 236
AFD, 278
Agrément, 248, 236
Aide à la réinsertion, 244, 246
Alcool éthylique, 242
Amortissement de capital, 222
Amortissement, 260
Aquaculture, 243
Attestation d'exonération, 242, 236
Automobile, 248
Autorisation préalable, 215
Avantages fiscaux, 248

B

Base imposable, 240
Biens importés, 280
Blocs pétroliers, 275
Blocs Rufisque Offshore, 254, 257, 258, 252
Boissons alcoolisées, 242
Bouteilles récupérables, 213

C

Capitalisation des intérêts, 240
Certificat de TVA, 260
Cession d'actifs, 260
Cession, 220
Circuits de distribution, 234
Circulaire fiscale, 275
Code minier, 234
Code pétrolier, 268, 270, 230, 232, 239, 254, 257
Commissions, 243
Concession minière, 281, 234
Conditions de légalité, 224
Conditions fiscales, 234
Confirmation d'exonération de TVA, 236
Consignation, 213
Consortium, 278

Construction d'appartements nus, 212
Contrats d'assurance, 248
Contribution spéciale, 228
Convention fiscale Sénégal, 240
Convention fiscale, 261
Convention gouvernementale, 248
Convention minière, 238, 234
Conventions d'assurances, 237
Copropriété, 212
Courrier, 236
Coût de revient, 234
Création postérieure, 234
Crédit d'impôt, 250
Crédit de TVA, 274, 265
CRPP, 239, 252, 257, 268, 230, 232, 254, 258, 270, 275
CSMC, 228

D

Déclaration fiscale obligatoire, 212
Déclaration fiscale, 238
Déclaration préalable, 215
Déclaration, 256
Déconsignation, 213
Déduction fiscale, 260, 240
Dégrèvement d'office, 238
Demande de précision, 237
Dépôt de garantie, 213
Destination du produit, 242
Direction des Domaines, 215
Dissolution, 272
Dividendes, 261, 238
Douane, 280
Droit commun, 261
Droit fixe, 267
Droits d'enregistrement, 281, 222, 277
Droits de mutation, 272
Droits sociaux, 220

E

Engagements de l'Etat, 234
Enregistrement, 267
Entité fiscalement indépendante, 249
Entreprise de production, 243
Evaluation fiscale des actions, 220
Evasion fiscale, 261
Excédent de paiement, 250
Exonération admise, 237
Exonération automatique, 280
Exonération d'impôt sur le revenu, 224

Exonération de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), 236
Exonération de taxe, 237
Exonération fiscale, 244, 246, 277, 230, 232, 238, 242, 248, 263
Exonération IS, 281
Exonération non applicable, 278
Exonération totale d'impôts, 234
Exonération TVA, 239, 274, 226, 275, 252, 254, 258, 265, 270, 280, 212, 257, 268, 236

F

Facturation, 234, 280
Factures, 236
Fait générateur, 240
Filiale, 261
Fiscalité énergétique, 265
Fiscalité internationale, 261
Fiscalité pétrolière, 270, 268
Fonds de Sécurisation des Importations des Produits pétroliers (FSIPP), 234
Formalité du visa, 236
Fournisseurs locaux, 280
Fournisseurs, 249, 236, 274
Fraude fiscale, 261
Fusion-absorption, 281

G

Gaz butane domestique, 213
Grand-Tortue/Ahmeyim, 274
GTA – Projet Grand-Tortue Ahmeyim, 265

H

Héritiers, 220
Holding, 263

I

Immatriculation fiscale, 217
Importation de produits pétroliers, 234
Impôt sur le revenu (IR), 217, 244, 246, 272, 278, 238, 240
Impôt sur les plus-values, 220
Impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM), 222
Impôt sur les sociétés (IS), 217, 250, 263, 232
Imputation, 250
Indemnité de départ, 246, 244, 224
Intérêts, 240, 243, 261

J

Jetons de présence, 238

L

Licenciement économique, 244, 246
Liquidation, 237
Livraison de biens, 213
Livraisons de biens, 236
Loi de finances rectificative, 256

M

Massawa, 281
Mode de facturation, 234
Multirisque, 248
Mutation conditionnelle, 222

N

NINEA, 217
NINEA, 249
Non assujettissement, 234
Non double imposition, 261
Non imposable, 213

O

OHADA, 263
ONG, 248
Opérations pétrolières, 226
Organisation non Gouvernementale (ONG), 237

P

Partage partiel, 222
Partage, 272
Pénalité de retard, 267
Phase d'exploitation, 239, 268, 270, 239
Phase de développement, 239, 270, 268
Phases d'exploration et développement, 257, 252, 254, 258
Plan social, 246, 224, 244
Plus-value, 220
Plus-values, 281
PME, 277
Port autonome de Dakar, 226
Précompte, 249
Prélèvement de Soutien au Secteur de l'Energie (PSE), 234
Prestataires, 249
Prestation de service, 226, 265

Prêt à long terme, 243
 Prêt à usage, 213
 Prêts intra-groupes, 261
 Prime exceptionnelle, 244, 246
 Produits des mines et carrières, 228
 Produits et systèmes solaires hors réseau, 216
 Programme UE, 277
 Projet Bus Rapid Transit, 249
 Projet GTA, 226, 274
 Promotion immobilière, 212,
 Protocole d'accord, 224

R

Recherche et développement, 275
 Recherche et développement, 230
 Réduction de capital, 222
 Régime d'extraterritorialité, 236
 Régime fiscal de droit commun, 217
 Régime fiscal stabilisé, 234
 Régime mère-filiale, 263
 Régularisation, 260
 Remboursement, 250
 Renonciation au congé fiscal, 281
 Réserves, 272
 Responsabilité civile, 248
 Restauration collective, 226
 Restructuration économique, 246, 224
 Restructuration, 244
 Retenue à la source, 240, 222
 Reventes locales, 234
 Revenus de créances, 240
 Royaume-Uni, 240, 261
 Rufisque, 275

S

Sabadola, 281
 Sanction, 267
 Sangomar Offshore Profond, 252, 257, 254, 258
 Sangomar Offshore, 254, 257, 258, 252
 Sangomar, 275
 SARL, 263
 SAS, 263
 SCI, 272
 Secteur agricole, 243
 Secteur pétrolier, 257, 258, 252, 254
 Société anonyme, 263
 Société en participation, 217
 Société en sous-traitance, 226
 Société holding, 222

Société par actions simplifiée, 263
 Soulte, 272
 Sous-traitance, 230
 Sous-traitant, 252, 254, 265, 268, 270, 257, 258, 274, 275, 234
 Sous-traitants pétroliers, 239
 Start-ups, 277, 278
 Statut d'entreprise exonérée, 236
 Subvention, 277, 278
 Succession, 220

T

TAF, 243
 Taux d'imposition, 240
 Taxe spécifique, 242
 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), 217
 Taxe sur les activités financières, 243
 Taxe sur les bouillons alimentaires, 256
 Taxe sur les Valeurs Ajoutées (TVA), 252, 258, 212, 213, 216, 230, 232, 249, 254, 257, 260, 265, 268, 270, 277, 280
 Territoire douanier, 236
 Traitements et salaires, 244
 Traitements et salaires, 246
 Transaction immobilière, 215
 Transfert d'intérêts pétroliers, 232
 Transfrontalier, 265

U

Usage abusif, 261

V

Ventes de produits pétroliers, 234
 Vinaigrerie, 242
 Visa en exonération, 257, 258, 268, 252, 254, 270
 Visa fiscal, 239
 Visa, 236
 Vulgarisation fiscale, 216