

ETAT DES RÉPONSES

ADRESSÉES AUX CONTRIBUABLES



Editeur :
CEFOD

Année : 2022

**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 2022



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 vous oppose à la Division de la gestion et du contentieux de la Direction des grandes Entreprises.

Le service vous a reproché de n'avoir pas souscrit vos déclarations de taxe sur les emballages et conditionnements non récupérables au titre des mois de janvier à juin 2021. Cette omission, constitutive d'infraction aux dispositions des articles 444 bis et 444 ter du CGI, a été régularisée par voie de taxation d'office.

En réaction, vous reprochez, d'une part, au service d'avoir dénaturé le nouveau dispositif de taxation en ajoutant une condition supplémentaire non prévue par la loi. En effet, mettant en exergue le rôle de l'entreprise dans le processus de fabrication, vous estimez que le service est allé au-delà de la loi car le rôle du producteur et distributeur d'emballages dans le processus de récupération n'est pas décisif pour apprécier du caractère récupérable ou non d'un emballage.

D'autre part, vous considérez que le service a commis une erreur de droit en faisant prévoir le concept de droit comptable d'emballages perdus dans l'appréciation d'emballages en plastique non récupérables. En effet, selon vous, il est clair que l'intention du législateur était de limiter strictement le champ de taxation aux emballages pouvant être qualifiés de non récupérables. Et, par emballages récupérables, il faut entendre les emballages ou reconditionnements pouvant être réutilisés ou réinsérés dans les circuits des activités économiques au Sénégal.

Dès lors, dès l'instant où il est établi que l'emballage en plastique peut faire l'objet d'une réutilisation ou d'un réemploi pour un usage identique ou similaire à celui pour lequel il était conçu, le dispositif de taxation ainsi institué ne devrait pas s'appliquer.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 444 bis du CGI, la taxe s'applique aux bouteilles et autres conditionnements ou emballages non récupérables en plastique ou matières assimilées, avec ou sans contenu, produits ou importés au Sénégal.

Il faut comprendre, à la lumière de ces dispositions, que l'expression « emballages non récupérables » doit uniquement s'analyser d'un point de vue comptable. Elle s'entend de tous

les objets destinés à contenir des produits ou marchandises livrés à la clientèle en même temps que leur contenu, sans consignation ni reprise.

Aussi, contrairement à votre position, ce concept ne fait nullement référence à des considérations d'ordre économique ou environnemental. Il ne fait pas, non plus, appel aux principes relevant d'une économie circulaire. En effet, le dispositif n'établit pas un lien direct entre le caractère réutilisable ou recyclable d'un emballage et son caractère non récupérable.

Ce qui signifie que même si un emballage peut être réutilisable ou recyclable, la taxe doit être réclamée s'il est établi que le bien en question ne présente pas pour votre entreprise un emballage non récupérable ou définitivement perdu pour votre société dès sa mise en vente.

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

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



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 vous oppose 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 retenue à la source sur les redevances.

Suite à l'examen de votre dossier fiscal, le service a considéré que vous vous étiez abstenu d'appliquer la retenue à la source due sur les rémunérations versées à votre bailleur. En effet, se fondant sur son lieu de domicile situé en France, les vérificateurs ont estimé que les loyers versés étaient passibles de la retenue à la source prévue à l'article 202 du CGI.

Vous contestez les fondements de la notification de redressements en mettant en exergue le défaut de motivation. Vous soulignez que les vérificateurs, malgré l'application d'un taux de 15%, n'ont visé aucune disposition de la convention fiscale franco-sénégalaise.

Dans le fond, vous expliquez que les rémunérations versées constituent la contrepartie d'un contrat de bail et ne laisse pas apparaître un transfert pouvant permettre à votre structure d'acquérir une compétence.

Partant de ce constant, vous estimez que cette opération ne peut être recherchée en paiement de la retenue BNC.

En réponse, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 202 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI), sont soumises à la retenue BNC, sous réserve des dispositions des conventions internationales, les personnes et sociétés n'ayant pas d'installation professionnelle au Sénégal, à raison des sommes qu'elles perçoivent en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées au Sénégal.

A la lumière de ces dispositions et compte tenu du fait qu'en l'espèce, le service a estimé que le bailleur résidait en France, il importe, pour déterminer le régime fiscal de l'opération en cause, de se référer à la Convention fiscale franco-sénégalaise, à son protocole annexe ainsi qu'à ses avenants.

Or, au regard, notamment des dispositions de l'article 20 de ladite convention et des textes précités, les rémunérations versées au profit d'un bailleur ne rentrent pas dans la catégorie des redevances susceptibles d'être soumises à la retenue BNC.

En conséquence, les redressements sont infirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DSF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Maitre,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client, __X__, au Centre des Services fiscaux de Ngor Almadies.

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 a estimé que votre client a acquis, par donation, un immeuble de nature bâti 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 précisant que l'acte soumis à la formalité de l'enregistrement porte sur une libéralité, pour lequel le transfert est fait à titre gratuit, sans contrepartie financière alors que les valeurs de comparaison font référence à des cessions à titre onéreux.

En outre, vous rejetez la méthode de comparaison en ce sens que, d'une part, les actes translatifs de propriétés retenus ne portent pas sur la même zone, et d'autre part, des transactions immobilières y sont effectuées pour des valeurs moindres.

En retour, 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 mode de transmission 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.

Dès lors, le service était parfaitement en droit d'utiliser des références tirées d'une vente pour corriger une évaluation estimative effectuée dans le cadre d'une donation.

En conséquence, le redressement est confirmé sur le principe.

Cependant, je remarque que les termes du rehaussement retenus et portant sur une base d'un million (1 000 000) francs CFA par mètre carré excèdent les valeurs vénales obtenues sur la base des deux comparables utilisés.

Or, en s'appuyant sur des valeurs supérieures à celles tirées de ces transactions de référence, le service n'a pas fait une correcte évaluation de l'assiette imposable.

C'est pourquoi, je vous invite à vous rapprocher du Centre, pour un réexamen des valeurs devant servir de termes de comparaison

Veillez agréer, **Maître**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

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 recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose à la Direction des grandes Entreprises (DGE) au terme d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements ont été notifiés à votre société en matière de droits de timbre.

L'unique point de désaccord qui subsiste, à l'issue de la procédure contradictoire, est afférent à un vice de forme. Vous reprochez aux services de contrôle d'avoir procédé à une nouvelle vérification portant sur une période et un impôt qui avaient déjà fait l'objet d'un contrôle sur place achevé. Vous en inférez que la procédure est entachée d'une nullité absolue devant se traduire par la décharge totale des droits simples et pénalités légales réclamés.

Après examen des termes du litige et des différents éléments versés à votre pétition, je vous prie de noter mes précisions ci-après.

D'emblée, il est utile de rappeler que les procédures de contrôle et de redressement sont encadrées par des règles de fond et de forme auxquelles doivent se conformer tant le contribuable que l'Administration. Dans le cadre d'une vérification de comptabilité, les plus importantes de ces règles sont résumées dans la Charte du contribuable vérifié, dont la remise préalable aux opérations matérielles de contrôle constitue une obligation essentielle.

La charte a pour objet de faire connaître de manière concrète les garanties dont bénéficie le contribuable tout au long des phases de contrôle et de redressement.

Le principe qui interdit le renouvellement d'une vérification figure en bonne place parmi les garanties accordées par la loi fiscale et rappelées dans ladite charte. Il protège le contribuable contre les interventions répétées de l'Administration, lesquelles pourraient perturber l'exercice serein d'une activité d'entreprise.

Il convient de relever néanmoins que cette garantie n'a pas une portée absolue et ne prive pas l'Administration du droit de réparer, dans la limite du délai de reprise, les erreurs ou omissions apparues dans l'assiette de l'impôt, dès lors que leur découverte est attestée par un fait ou un document dont l'Administration n'avait pas pu prendre connaissance, lors de la première vérification, compte tenu du comportement frauduleux du contribuable.

Sous le bénéfice de ces clarifications liminaires, je constate que l'administration fiscale avait engagé la vérification de comptabilité de votre société à travers l'avis n°138/DGID/DGE/DC/BCG du 03 novembre 2020. Cette procédure qui couvrait la période non prescrite, était conclue par l'établissement à votre encontre, de la notification de redressements n°000062/DGID/DGE/DC/BCG en date du 26 mai 2021,

A laquelle vous avez répondu par lettre référencée ____ du 25 juin 2021. Les vérificateurs ont maintenu les droits rappelés par confirmation de redressements n°000132/DGID/DGE/DC/BCG en date du 23 août 2021.

Vous estimez que cette procédure de vérification de comptabilité est entachée d'irrégularités en ce sens qu'elle constitue le renouvellement d'une vérification portant sur une période et un impôt ayant déjà fait l'objet d'un contrôle sur place achevé. En effet, vous précisez que votre société avait fait l'objet d'une précédente vérification de comptabilité suivant avis de vérification n° 348 du 17 juillet 2018 portant sur la période non prescrite. Cette procédure avait abouti à l'établissement de la notification de redressements n° 000/DGID/DGE/DC/BCG datée du 1er juillet 2019.

Le service de contrôle soutient que les régularisations ont été opérées à bon droit dans la mesure où la procédure adoptée ne constitue pas le renouvellement d'une vérification portant sur une période et un impôt ayant déjà fait l'objet d'un contrôle sur place achevé. Les vérificateurs s'appuient sur deux arguments principaux.

D'une part, ils justifient leur deuxième intervention par la survenance d'un fait nouveau, constitué en l'espèce par l'introduction par votre société d'une demande de remboursement, déposée (le 14 avril 2020) postérieurement à la conclusion de la première vérification. Cette requête, en informant l'administration fiscale d'une omission qui n'a pas été évoquée lors de la première vérification, correspondrait à une nouvelle donne pouvant autoriser un réexamen de votre dossier, conformément aux dispositions du Code général des Impôts qui admettent l'engagement d'une nouvelle procédure de vérification en cas de découverte d'élément ou de document nouveau.

D'autre part, le service vérificateur estime que la seconde procédure de contrôle serait opérée conformément aux dispositions de la loi fiscale qui habilite l'Administration à procéder à la vérification de comptabilité à l'occasion de l'examen des documents déposés par les redevables en vue d'obtenir des déductions, restitutions, remboursement sans préjudice des dispositions qui interdisent le renouvellement d'une vérification.

Sur la base des arguments contradictoires que voilà et de l'analyse des documents joints à la réclamation, je note qu'il y'a lieu, pour trancher le litige :

- (1) d'établir, de façon factuelle, si l'Administration a opéré, à deux reprises, des redressements afférents à la même période et pour les mêmes impôts ;
- (2) de démontrer s'il y a existence ou non d'un élément ou d'un document nouveau postérieurement au contrôle sur place et

(3) de démontrer si la vérification a été effectuée en vertu des pouvoirs de contrôle reconnu à l'administration dans le cadre de l'instruction des demandes de déductions, restitutions, remboursement.

1. Renouvellement ou non d'une vérification sur la même période et pour les mêmes impôts :

Je note que l'administration fiscale a engagé une première vérification de comptabilité suivant un avis n° 348 du 17 juillet 2018 portant sur tous les impôts, droits et taxes et couvrant la période non prescrite. Je relève également que l'administration fiscale a engagé une seconde vérification de comptabilité de votre société à travers l'avis n°138/DGID/DGE/DC/BCG du 03 novembre 2020. Cette procédure couvrirait également la période non prescrite et portait sur tous les impôts, droits et taxes.

A l'observation, je constate que la période non prescrite visée dans le premier avis de vérification (n°348du17juillet 2018) correspond au champ temporel compris entre juin 2014 et juin 2018, alors que la période non prescrite visée dans le deuxième avis de vérification (n°138/DGID/DGE/DC/BCG du 03 novembre 2020) est afférente au périmètre temporel allant de septembre 2016 à septembre 2020.

Dès lors, il y a lieu de s'accorder que la période comprise entre septembre 2016 à septembre 2018 a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité portant sur les mêmes impôts, droits et taxes.

En conséquence, la seconde procédure de redressement, objet de la notification de redressements n° 000062/DGID/DGE/DC/BCG en date du 26 mai 2021, encourt l'annulation en vertu des dispositions des articles 595 et 603 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 modifiée portant Code général des Impôts (CGI), qui interdit de renouveler une vérification achevée, sauf en cas de découverte d'élément ou de document nouveau postérieurement au contrôle sur place.

2. Existence ou non d'un élément ou d'un document nouveau après la clôture d'un contrôle sur place :

Pour encourir l'annulation, en vertu des dispositions des articles 595 et 603 susvisés, ou le maintien des rappels de droits, il y'a d'établir ou d'infirmer que la seconde vérification de comptabilité de votre société a été engagée à la suite de la découverte d'un élément ou d'un document nouveau, après la clôture du premier contrôle sur place.

En ce sens, je rappelle que la circulaire ministérielle n° 0006779/MEF/DGID/BLEC du 20 août 2004 portant application de la loi n° 2004-12 du 6 février 2004 modifiant certaines dispositions de la loi n° 92-40 du 9 juillet 1992 portant du Code Général des Impôts, énonce que « par dérogation au principe d'interdiction de renouvellement d'une vérification déjà terminée, en cas de découverte d'élément ou de document nouveau, postérieurement à la vérification sur place, l'Administration est en droit d'entamer une nouvelle procédure de vérification. Par élément nouveau, on entend **« tout fait ou acte juridique, posé par l'entreprise dans le cadre de manœuvre frauduleuse entachant la régularité de la comptabilité »**.

Une manœuvre frauduleuse peut être entendue comme un fait extérieur, un acte matériel ou une mise en scène destinée à tromper autrui, alors que l'irrégularité d'une comptabilité renvoie à une comptabilité incomplète avec des factures de ventes non comptabilisées et/ou qui comporte des lacunes, erreurs ou négligences de nature à la rendre impropre à justifier les résultats déclarés.

A la lumière de ces précisions, il y a lieu de voir si le dépôt, par votre société, d'une demande de remboursement, postérieurement à la conclusion de la première vérification, constitue un fait ou acte juridique, une manœuvre frauduleuse entachant la régularité de sa comptabilité.

En premier lieu, il y a lieu de considérer que le déroulement normal d'une vérification de comptabilité donne un accès illimité, aux vérificateurs, à tous les documents et toutes les informations de l'entreprise.

Sous réserve des cas d'opposition à un contrôle fiscal ou de rétention de documents et d'informations, dûment constatés par les vérificateurs sur procès-verbal, l'absence de diligences engagées par les vérificateurs pour obtenir un document et une information ne peut conduire ces derniers à qualifier de manœuvre frauduleuse l'attitude attentiste du contribuable.

Le service de contrôle devait démontrer qu'un comportement frauduleux a été commis par le contribuable au moment de la première vérification, notamment par la mise à disposition aux vérificateurs de documents erronés ou falsifiés, le défaut de présentation de documents demandés, la découverte d'une activité occulte ou tout autre acte ou manœuvre posé sciemment dans le but de fausser le jugement des vérificateurs.

En deuxième lieu, le dépôt d'une demande de remboursement, postérieurement à une première vérification, ne peut en aucun cas être considéré comme une manœuvre frauduleuse entachant la régularité de la comptabilité en ce sens que l'introduction d'une demande de remboursement constitue l'exercice d'un droit légal reconnu par les dispositions de l'article 692 et suivants du CGI. En aucun cas, une demande de remboursement ne peut constituer, en soi, un fait ou acte juridique de nature à rendre la comptabilité incomplète ou y à insérer des lacunes, erreurs ou négligences susceptibles de la rendre impropre à justifier les résultats déclarés, à moins qu'il ne soit établi de façon irréfutable que vous n'aviez pas tenu à la disposition des vérificateurs, délibérément et dans un but frauduleux, la documentation permettant de s'assurer que certains produits de jeux n'avaient pas été soumis aux droits de timbres.

En conséquence, il y'a lieu de conclure que la demande introduite par votre société le 14 avril 2020, pour obtenir la restitution d'un montant de 2.091.020.412 francs CFA au titre des droits de timbre versés par erreur, ne constitue pas un élément ou document nouveau au sens de l'article 595 du CGI, dont la survenance pourrait autoriser le renouvellement d'une vérification achevée.

Dès lors, à moins de démontrer que la seconde vérification de votre société ait été engagée dans le cadre des pouvoirs de contrôle reconnus à l'administration à l'occasion de l'instruction des demandes de restitution d'impôts et taxes, la procédure de redressement, objet de la notification n° 000062/DGID/DGE/DC/BCG en date du 26 mai 2021 encourt l'annulation en vertu des dispositions de l'article 595 du CGI.

3. La vérification a-t-elle été effectuée en vertu des pouvoirs de contrôle reconnus à l'administration dans le cadre de l'instruction des demandes de restitutions ?

L'examen des termes du litige ainsi que les pièces de procédure montrent que le service de contrôle a invoqué, de façon incidente, avoir effectué son second contrôle sur place en vertu des pouvoirs de contrôle reconnus à l'administration dans le cadre de l'instruction des demandes de remboursement.

L'analyse des éléments de procédure et des pièces versées au dossier montre qu'un tel motif n'a été mentionné nulle part. En effet, la motivation du renouvellement de la vérification de la période et des impôts déjà contrôlés n'apparaît ni dans l'avis de vérification, ni dans le procès-verbal de la réunion de synthèse, ni dans la notification de redressements. Cet argument n'a été soulevé par les vérificateurs qu'au moment de la confirmation des redressements.

L'engagement d'un contrôle dans le cadre de l'instruction des demandes de restitution d'impôts et taxes est un motif de renouvellement d'un contrôle. S'il est vrai que le motif du contrôle n'est pas une mention devant figurer obligatoirement sur l'avis de vérification et/ou sur le procès-verbal de la réunion de synthèse, en revanche il doit être exposé dans la notification de redressements au contribuable, de façon formelle, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense. En omettant de mentionner dans la notification de redressements l'argument de droit ainsi que les considérations juridiques sur lesquels elle s'appuie pour justifier le renouvellement de la vérification, l'Administration a failli à son obligation de motivation sanctionnée par une nullité de la procédure.

En définitive, je constate que le service de contrôle n'a pas démontré que la seconde vérification de comptabilité de votre société, portant sur une même période et les mêmes impôts, droits et taxes que la première intervention sur place a été engagée à la suite de la survenance d'un fait nouveau ni qu'elle a été effectuée dans le cadre des pouvoirs de contrôle reconnus à l'administration à l'occasion de l'instruction des demandes de restitution d'impôts et taxes.

Dès lors, la procédure de redressement, objet de la notification n°000062/DGID/DGE/DC/BCG en date du 26 mai 2021 est annulée en vertu des dispositions de l'article 595 du CGI.

Par conséquent, je vous invite à vous rapprocher de la Direction des grandes Entreprises pour l'admission en non-valeur des titres de perception établis.

Je vous prie d'agréer, **Monsieur le Directeur général**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliatiions :

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



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 2.

Ce litige découle d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des rehaussements en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de contribution des patentes ont été opérés.

I - Tva sur la valeur ajoutée

Suite à une analyse de vos déclarations, le service avait relevé qu'une partie du chiffre d'affaires a été exonérée à la TVA. En l'absence de mise à disposition, par vous, des éléments justificatifs nécessaires, le service a procédé, en vertu des dispositions des articles 351 et suivants du CGI, à des rappels de droits.

En réaction, vous expliquez avoir commis une erreur dans votre réponse à la demande de renseignements en soutenant que cette partie du chiffre d'affaires visée constituait des exonérations.

Vous exposez qu'en réalité, il s'agissait de débours pour des opérations effectuées pour le compte de vos clients. Et à l'appui de vos propos, vous avez joint les déclarations de TVA souscrites.

Ainsi, vous considérez qu'une erreur d'appréciation et d'interprétation a conduit les vérificateurs à considérer les débours comme des éléments du chiffre d'affaires.

Le service a maintenu sa position en estimant d'une part que l'erreur commise dans vos réponses ne peut engager l'administration. D'autre part, il vous a été précisé que les montants exonérés ne sauraient correspondre à des débours en ce sens que le chiffre d'affaires déclaré à la TVA recoupe les produits comptabilisés.

En retour, le qualificatif de débours suppose l'existence d'un mandat préalable et explicite ainsi que de frais accessoires à un service principal, dont ils constituent le prolongement tout en ne représentant pas des charges directes d'exploitation pour le prestataire. Il suppose également la reddition de compte au client de façon précise et détaillée sur la nature et le coût de la dépense engagée.

Seulement, l'examen du respect ou pas de ces critères ci-dessus étant une question de fait sur l'appréciation de laquelle il ne m'appartient pas de revenir, je vous accorde la possibilité d'administrer devant le service, sous l'arbitrage du Chef de centre, les pièces documentaires établissant avec une précision suffisante que les frais litigieux sont de véritables débours.

A cet égard, un délai de huit jours à compter de la réception vous est accordé pour produire vos moyens de preuve.

Au-delà de ce délai, le redressement sera définitivement considéré comme fondé.

II - Contribution des patentes

Le service vérificateur a, au titre de l'exercice 2013 estimé que vous vous êtes abstenu de déclarer et de payer la contribution des patentes alors que vous avez exercé une activité imposable.

Vous rappelez que durant cette période, la société n'avait pas de local et n'avait réalisé aucun chiffre d'affaires. En effet les déclarations en « néant » ont été effectuées, de bonne foi, pour éviter les dépôts tardifs.

En retour, s'agissant d'abord du chiffre d'affaires, il est important de noter qu'il n'existe pas un lien direct entre l'exercice d'une activité et la réalisation d'un chiffre d'affaires.

A cet égard, dès le moment où vous avez commencé à entreprendre, le fait que vous n'ayez pas réalisé de chiffre d'affaires ne vous dispense pas du paiement de ladite contribution.

S'agissant ensuite de l'absence de local, je signale que du moment où votre entreprise bénéficie d'une domiciliation professionnelle, elle reste redevable de la contribution des patentes

Compte tenu de ce qui précède, les rappels de droits effectués, en la matière, sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- DSF



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence :

Maitre,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre client, __X__, au Centre des Services fiscaux de Mbour, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière de taxe de plus-value immobilière.

En effet, suite à l'examen de l'acte d'aliénation de votre immeuble portant sur une opération d'échange, présentée à la formalité de l'enregistrement le 10 décembre 2020, le service a constaté que vous vous êtes abstenu de liquider la plus-value dégagée dans l'opération.

Vous contestez les régularisations opérées en précisant que l'acte incriminé porte sur un échange qui est un contrat par lequel les parties s'engagent respectivement à la délivrance d'une chose pour une autre.

Partant de ce constat, vous estimez qu'il ne peut y avoir de plus-values en matière d'échange d'immeubles puisque l'article 556 du CGI ne parle que de cessions de terrains bâtis ou non bâtis.

En retour, je signale que l'article 374 du Code des Obligations Civiles et Commerciales précise que l'échange met à la charge de chacune des parties les mêmes obligations que le contrat de vente fait peser sur le vendeur.

A cet égard, le terme « cession translatif de propriété effectué » visé à l'article 556 du CGI doit s'entendre de tout acte à titre onéreux.

Il peut s'agir, entre autres situations, d'une vente, d'un partage, d'un apport en société et même d'un échange.

Et, pour le cas d'espèce où les immeubles échangés sont d'inégales valeurs et où il est également stipulé une soulte à la charge de l'un des coéchangistes, l'opération s'analyse du point de vue fiscal en un échange à concurrence de la valeur du lot le plus faible et une vente à concurrence de la différence de valeur des deux lots ou de la soulte.

Dès lors, si une plus-value immobilière est dégagée suite à cette opération, celle-ci rentre parfaitement dans le champ d'application des dispositions de l'article 556 susvisé.

En conséquence, les redressements sont confirmés.

Veillez agréer, **Maitre**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation:

- **DSF**



Le Directeur général

Objet : votre recours hiérarchique

Références : _____

Madame la Secrétaire exécutive,

Par lettre visée en première 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'un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur les rappels de droits en matière de contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFCE).

En effet, le service de contrôle vous a reproché de n'avoir pas soumis à ladite contribution les rémunérations versées au titre de traitements et salaires, comme vous y obligent les dispositions de l'article 263 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiées, portant Code général des Impôts (CGI).

Vous rejetez les régularisations opérées en estimant que votre structure est un organisme public à caractère administratif. Aussi, rappelant les conditions d'octroi de la subvention du Fonds mondial de Lutte contre le Sida, la Tuberculose et le Paludisme, qui, selon vous, exonèrent lesdits fonds de tous impôts et taxes, vous estimez que le statut d'organisme international du CNLS ne souffre d'aucune interprétation.

Aussi, soutenez-vous que le CNLS doit bénéficier de l'exonération de CFCE, prévue à l'article 263 du CGI, au profit de l'Etat, des collectivités territoriales ainsi que des organismes publics internationaux, et sollicitez en conséquence la décharge des droits réclamés.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 263 du CGI, il est établi une contribution forfaitaire annuelle à la charge des personnes physiques et morales ainsi que des organismes qui paient des traitements.

Le même article énonce le principe général selon lequel seuls peuvent bénéficier de l'exonération à la CFCE, l'Etat et les collectivités locales, ainsi que les organismes publics ou parapublics étrangers ou internationaux.

Or, le décret n° 2020-1801 du 24 septembre 2020 portant création et fixant les règles d'organisation et de fonctionnement du Conseil national de Lutte contre le SIDA ne vous confère pas le statut d'organisme public ou parapublic étranger ou international.

Aussi, en matière fiscale, les exonérations sont d'interprétation stricte et ne peuvent être étendues à des personnes ou structures qui n'ont pas été expressément visées par la loi.

En conséquence, le CNLS ne peut bénéficier d'une exonération en matière de CFCE, même s'il poursuit une mission d'intérêt général.

En définitive, les rappels de droit effectués par le Centre des Professions réglementées sont confirmés.

Je vous prie de croire, Madame **la Secrétaire exécutive**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DME**
- **DSF**



Le Directeur général

Objet : votre recours hiérarchique

Référence : ____

Monsieur l'Expert,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du différend qui oppose votre client, le sieur X, au Centre des Professions réglementées, dans le cadre d'une demande de remboursement d'impôt retenu à la source sur les salaires, payé en trop au titre de l'année 2020.

Le service a rejeté votre demande au motif que les retenues d'impôt figurant sur les bulletins de salaires ne correspondaient pas à celles retracées dans l'état récapitulatif annuel des salaires versés.

Vous contestez cette position en considérant que le service a commis une erreur d'interprétation consécutive à la lecture de l'état annuel, en assimilant l'impôt normalement dû calculé en fin d'année et déclaré sur ledit état, à l'impôt effectivement retenu sur les salaires des contribuables.

Sur cette base, vous sollicitez un remboursement de l'impôt payé en trop.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 707 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts, 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 votre recours porte sur le traitement d'une demande de remboursement d'impôt et non pas sur une contestation consécutive à un contrôle fiscal.

En conséquence, je vous invite à vous rapprocher à nouveau du Centre des Professions réglementées pour l'instruction de la demande de votre client, à la lumière des éléments fournis.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 vous oppose au Centre des Services fiscaux de Fatick, dans le cadre d'une taxation d'office.

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

En effet, par suite de recoupements effectués, il a été constaté que vous avez mis en location vos immeubles sis à Fatick, 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 vous réclamant le paiement de l'impôt sur les revenus perçus en 2018, à déclarer en 2019.

Vous contestez les redressements en estimant que le service n'a pas pris en compte votre demande d'option à la contribution globale foncière déposée auprès dudit service le 22 février 2019.

Ainsi, considérant que ce changement de régime était rétroactif, vous sollicitez une annulation des droits réclamés, à la lumière des justificatifs fournis.

Ensuite, s'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) vous me faites savoir que celle-ci a fait l'objet d'un précompte au moment du paiement des loyers par les services du Trésor.

En retour, tel que rappelé par les dispositions de l'article 75 du CGI, le revenu brut annuel prévu pour l'application du régime de la contribution globale foncière est déterminé en tenant compte des loyers bruts prévisionnels de tous les immeubles mis en location. Il correspond à la somme des loyers que le propriétaire s'attend à tirer de ses immeubles mis en location au cours de l'année.

De ces dispositions, il faut donc comprendre que, pour le régime particulier de la contribution globale foncière, la période imposable se confond avec l'année d'imposition en ce sens qu'un revenu prévisionnel doit être établi chaque début d'année pour servir d'assiette à ladite contribution.

Ce qui signifie que les déclarations souscrites durant l'année 2019 portent sur les revenus à percevoir au titre de la même année.

Par contre, l'année 2018, n'étant pas concernée par l'option, les revenus perçus durant cette période doivent être imposés en 2019 suivant le régime du réel.

Vous étant abstenu de souscrire vos déclarations de revenus, c'est à bon droit que le service a régularisé votre situation.

Par conséquent, les droits réclamés en matière d'impôt sur le revenu et de contribution foncière des propriétés bâties sont confirmés.

Ensuite, concernant la TVA, je vous rappelle que les dispositions de l'article 372 du CGI précisent que sont soumises au régime du précompte les opérations faisant l'objet de tout contrat payé par, entre autres, l'Etat, les autres collectivités publiques, les établissements publics, les sociétés nationales, etc.

En considération de ce qui précède, il revenait à la Direction Générale du Patrimoine Bâti, redevable légal de retenir la taxe au moment du règlement.

En conséquence ce point de redressement doit être annulé.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DSF (CSF/Fatick)**
- **DRSCOF**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Monsieur Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose la société __1__ au bureau de contrôle spécialisé n° 1 de la division de contrôle de la Direction des grandes Entreprises (DGE), dans le cadre d'une vérification de comptabilité.

Le service reproche à votre société l'enregistrement des contrats signés avec la __2__ au droit fixe de 5.000 francs au lieu du taux de 1% prévu par les dispositions de l'article 472-5° de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général Impôts (CGI), modifiée.

Vous contestez le redressement établi en soutenant que les marchés incriminés ne sont pas des marchés publics en ce qu'ils sont signés avec des sociétés à participation publique majoritaire non soumises au Code des Marchés publics. Il s'agit de la __2__, du __3__ et de la __4__.

En retour, je note qu'au regard de l'article 2 du décret n° 2014-11212 du 22 septembre 2014 portant Code des Marchés publics, les sociétés nationales et les sociétés anonymes à participation publique majoritaire sont visées parmi les autorités contractantes auxquelles les dispositions du décret précité s'appliquent.

La __2__, société anonyme à participation publique majoritaire, et le __3__, société nationale qui s'est substituée à l'établissement privé à caractère industriel et commercial qui fut créé par ordonnance n° 80-09 du 27 août 1980, abrogée, sont donc régis par le Code des Marchés publics contrairement à vos allégations.

Toutefois, ainsi que le précise l'article 4.24 du Code des Marchés publics et le rappelle la circulaire ministérielle d'application de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant CGI, modifié, les marchés passés par les sociétés nationales et les sociétés anonymes à participation publique majoritaire sont des contrats de droit privé soumis au droit fixe de 5.000 francs en cas de présentation volontaire à la formalité de l'enregistrement.

C'est donc à tort que les vérificateurs ont réclamé le droit d'enregistrement de 1°/o sur les marchés du __3__ et de la __2__.

Quant à la __4__ qui est une société de droit privé non soumise au Code des Marchés, ses contrats relatifs à des travaux ou prestation de services ne sont pas obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.

Les redressements se rapportant aux marchés de ces trois sociétés sont, en conséquence, annulés.

Veillez agréer, **Monsieur Directeur général**, l'assurance distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Madame la gérante,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu solliciter mon arbitrage relativement au contentieux opposant ____ au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

En effet, suite à un examen de vos déclarations fiscales, le service avait relevé qu'une partie du chiffre d'affaires réalisé n'a pas été déclarée. Des rappels de droits ont alors été effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En réponse, vous expliquez qu'il s'agissait en réalité de débours pour des opérations effectuées pour le compte de votre client. Et à l'appui de vos propos, vous avez joint les déclarations de TVA souscrites ainsi que des factures censées justifier lesdits débours.

Le service a maintenu sa position en estimant que le chiffre d'affaires incriminé ne saurait correspondre à des débours puisqu'il s'agissait de la contrepartie d'un service rendu à votre client.

En retour, je rappelle qu'il est de doctrine constante que le qualificatif de débours ne peut être retenu que si un certain nombre de conditions sont réunies.

D'abord, les débours doivent s'entendre des frais avancés par le fournisseur ou le prestataire de services et dont le paiement incombe incontestablement au bénéficiaire de l'opération.

Ce qui signifie que la somme remboursée par le client ne doit pas être la contrepartie d'un service rendu même à prix coûtant. Ils doivent être strictement externes au service proprement dit et ne pas correspondre aux dépenses propres au prestataire, inhérentes au service et qui constituent pour lui des charges normales d'exploitation.

Ensuite, le fournisseur ou prestataire doit agir en vertu d'un mandat préalable et explicite et non pas présumé, ce qui exclut toute opération réalisée de la propre initiative de l'intermédiaire. Un mandat tacite peut, toutefois, être admis dès lors qu'il est suffisamment établi.

Enfin, l'obligation de reddition de compte doit peser sur le fournisseur ou prestataire, à charge pour lui de rendre compte à son client de façon précise et détaillée sur la nature et le coût de la dépense engagée.

C'est seulement, à la réunion de toutes ces conditions qu'une opération pourra être valablement qualifiée de débours.

Toutefois, l'examen du respect ou non de ces conditions étant une question de fait, je vous accorde la possibilité de produire devant le service, sous l'arbitrage du Chef de centre, les pièces documentaires établissant avec une précision suffisante que les frais litigieux sont des débours réels.

A cet égard, un délai de huit jours à compter de la réception vous est accordé pour produire vos moyens de preuve.

Au-delà de ce délai, les droits issus du redressement seront considérés comme dus.

Veillez agréer, **Madame la gérante**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



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 structure au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME 1), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur des régularisations effectuées en matière d'impôt sur les sociétés.

Le service, suite à l'examen de votre dossier fiscal, a relevé que les droits d'enregistrement supportés dans le cadre de l'acquisition d'une immobilisation, ont été directement passés en charges sans pour autant être immobilisés en vue d'être répartis par voie d'amortissement sur plusieurs exercices.

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

D'abord, vous reprochez au service d'avoir régularisé un exercice prescrit en considérant que l'année 2017 ne sera prescrite qu'à partir de fin avril 2022. Vous estimez que les vérificateurs semblent considérer que l'imputation du délai de reprise doit se faire d'année en année sur la base du délai limite de déclaration annuelle, soit fin avril.

Or, telle n'est pas la position officielle de l'administration fiscale qui précise, selon vous, qu'en matière d'impôt sur les revenus, la computation doit se faire exercice par exercice.

Ensuite, vous considérez que le service a réexaminé des impôts et taxes qui, pour les mêmes périodes, ont déjà été régularisés par une première notification en date du 15 juillet 2019. Or, aucune disposition légale ne permet de renouveler un contrôle fiscal sur les mêmes périodes, les mêmes impôts et pour les mêmes motifs sauf en cas de découverte d'éléments nouveaux.

En retour, s'agissant d'abord du motif tiré de la prescription extinctive, je vous fais observer que, conformément aux dispositions de la circulaire d'application de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, le décompte du délai de prescription, de quatre (4) ans fixé à l'article 627 du CGI, s'effectue à compter de la date d'exigibilité de la déclaration concernée compte tenu de l'impôt, du droit, de la taxe et de la redevance.

A cet égard, la date d'exigibilité en matière d'impôt sur les sociétés étant fixée au 30 avril, les erreurs, omissions ou insuffisances d'imposition de l'exercice clos au 31 décembre de l'année

2017 dont l'échéance de déclaration est fixée au 30 avril 2018 peuvent être redressés jusqu'au 30 avril de l'année 2022.

Sur cette base, le vice allégué ne peut être retenu.

Ensuite, concernant le renouvellement d'un contrôle fiscal, 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 leurs termes. Sont donc exclus de cette interdiction, les autres types de contrôle ainsi que les vérifications ne revêtant pas un caractère général.

Ainsi, les deux procédures incriminées portant toutes sur des contrôles sur pièces, l'administration n'a enfreint aucune interdiction puisque les dispositions de l'article 595 susvisées ne font nullement obstacle à la reprise d'une nouvelle procédure sur pièces.

Dès lors, la garantie de non renouvellement d'un contrôle n'a pas été violée.

En définitive et compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 litige qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Ngor-Almadies. Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des rappels de droits ont été effectués en matière d'impôt sur le revenu (IR) et de contribution économique locale (CEL).

En effet, suite à l'exploitation des renseignements obtenus de la Direction générale des Douanes, le service d'assiette a constaté que, durant les années 2018 et 2019, vous avez réalisé des importations, sans pour autant souscrire vos déclarations fiscales. Dès lors, il a été envisagé, l'application des dispositions de l'article 617 du CGI pour régulariser votre situation fiscale.

Vous contestez les redressements effectués en considérant qu'il y a erreur sur la personne en ce sens qu'une personne mal intentionnée a utilisé votre NINEA servant à déclarer vos revenus locatifs au Sénégal, pour effectuer ces importations.

D'ailleurs compte tenu de votre statut d'inspecteur des douanes au Mali, il vous est impossible d'exercer une activité commerciale.

A l'appui de vos propos, vous avez joint les copies de vos cartes consulaires et professionnelles ainsi que celle de la plainte déposée au niveau de la Division des investigations criminelles (DIC).

En retour, pour rectifier les manquements visés à l'article 606 du CGI l'Administration des impôts doit obligatoirement adresser au contribuable une notification de redressements ou de taxation d'office. Toutefois, cette notification ne sera considérée comme régulièrement effectuée que si elle est adressée au débiteur réel de l'impôt.

Or, au regard des éléments du dossier, notamment son incompatibilité juridique à exercer une profession commerciale ainsi que la plainte déposée auprès des autorités compétentes pour faire cesser l'usurpation de NINEA dont le contribuable est victime, je relève que la procédure de rappels de droits adressée souffre d'une erreur sur la personne.

Il convient, dès lors, de considérer les rappels subséquents comme irréguliers.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 _____ au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'une vérification de comptabilité.

Le point de désaccord porte sur des régularisations effectuées en matière de taxe sur les activités financières (TAF).

Les vérificateurs reprochent à votre société de ne pas avoir compris dans la base de calcul de la taxe sur les activités financières les intérêts créditeurs acquis au titre des exercices 2018, 2019 et 2020.

Vous contestez le redressement entrepris en invoquant les dispositions de l'article 402 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2022 portant Code général des impôts (CGI), modifiée. En effet, vous considérez votre société comme un établissement financier exonéré en excipant du règlement général relatif à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle du marché financier de l'UEMOA (Règlement CREPMF) qui, selon vous, classe les sociétés de gestion et d'intermédiation (SGI) dans la catégorie des établissements financiers.

A l'inverse des vérificateurs, vous soutenez qu'il ne s'agit pas d'interpréter extensivement les dispositions de l'article 402, mais plutôt de dire si, oui ou non, _____ est un établissement financier.

En retour, je fais noter que l'article 402 -1° du CGI précité vise, pour le bénéfice de l'exonération, les intérêts réalisés entre banques et établissements financiers installés ou non au Sénégal. Dès lors que les sociétés de gestion et d'intermédiation sont visées par l'article 26 du règlement général du CREPMF et que les vérificateurs ne nient pas la nature de SGI à _____, ils ne peuvent pas lui refuser le bénéfice de l'exonération dont il se prévaut.

En conséquence, le redressement est annulé.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DME, 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 __1__ 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 de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/RVM) et en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TV A/PC).

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

Sur le fondement des dispositions de l'article 204 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, (CGI), le service vous a réclamé l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières sur la fraction égale à la moitié des bénéfices réalisés au Sénégal par les personnes morales étrangères.

En réponse, rappelant les dispositions de l'article 120 de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique, vous précisez, certes, que la compagnie __2__, domiciliée au Togo, est située dans un territoire différent de celui de la succursale. Mais cette situation ne fait pas d'elle une société étrangère au regard du droit OHADA. En effet, par personne étrangère, il faut comprendre, pour l'application de cet article, les sociétés dont le siège n'est pas situé dans l'un des Etats parties. Le Sénégal et le Togo étant membres de l'OHADA, la succursale dont la société mère a son siège dans l'un des Etats membres n'est plus considérée comme étrangère. L'espace OHADA doit, dès lors, être considérée comme un seul pays.

Sur cette base, vous estimez que les dispositions de l'article 204 du CGI ne doivent pas vous être appliquées.

En outre, mettant en exergue la situation consolidée de la société qui est déficitaire, vous m'informez qu'aucune distribution de dividendes n'a pu être effectuée.

En retour, s'agissant d'abord de la nature étrangère de la société au regard du droit communautaire, l'objectif majeur du droit OHADA reste certes l'intégration juridique des Etats membres, toutefois, dans le domaine fiscal les systèmes institutionnels domestiques sont autonomes. En effet, en matière fiscale, c'est la souveraineté tout entière de l'Etat qui est

concernée dans la mesure où l'acte d'imposer est traditionnellement un acte de souveraineté par excellence.

Dans ce sens, il doit être relevé que ce territoire commun ne fait pas obstacle à ce que les règles fiscales propres à chaque Etat soient applicables dans sa juridiction. C'est d'ailleurs pour cette raison que chaque état dispose de son propre système fiscal.

Bien évidemment, l'application des règles fiscales domestiques devra se faire sous réserve des conventions fiscales internationales.

C'est pourquoi, même si ce point n'a pas été soulevé, les dispositions de l'article 204 du CGI, instaurant une présomption de distribution des bénéfices des sociétés étrangères sur la fraction égale à la moitié des bénéfices réalisés au Sénégal, devront nécessairement s'apprécier à l'aune des conventions fiscales internationales.

En effet, le paragraphe 3 de l'article 11 du règlement n° 08/2008 de l'UEMOA, portant adoption des règles visant à éviter la double imposition et des règles d'assistance en matière fiscale au sein de l'UEMOA, ne prévoit l'imposition que des revenus assimilés à des dividendes par la législation fiscale de l'Etat dont la société distributrice est un résident.

Or, n'étant pas assujettie à un impôt au Sénégal, au regard des paragraphes 1 et 3 de l'article 3, ainsi que du paragraphe 1 de l'article 9, la société __2__ ne peut être regardée comme résident au Sénégal.

Les bénéfices qu'elle réalise n'étant ni imposables, ni exonérés au Sénégal, ils sont totalement affranchis de l'impôt de distribution au Sénégal et ne doivent être imposés que dans l'Etat où est situé son siège de direction effective.

Dès lors, le service n'était pas fondé à réclamer l'impôt de distribution.

En conséquence, les redressements sont infirmés.

2. En matière de TVA pour compte

Le service relève que vous ne vous êtes pas acquitté de la TVA pour compte due sur les frais de siège alloués par la maison mère domiciliée au Togo. Il considère que ces versements, rémunérant une prestation de service, doivent être soumis à la TVA conformément aux dispositions de l'article 352 du code précité.

En réponse, vous estimez que face à des frais de siège, on ne saurait parler de prestation fournie ou de service rendu impliquant une rémunération. Il s'agit plutôt d'une répartition des charges dont une partie a été attribuée à la succursale sénégalaise.

Il s'agit donc de charges allouées à l'identique sans aucune marge et non d'une facturation pour service rendu par la société mère __2__.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions combinées des articles 352 et 357 du CGI, sont soumises à la TVA, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti en tant que tel, ainsi que les importations. Et dans les cas où la prestation a été réalisée par une personne non établie au Sénégal, qui n'a pas désigné un

représentant fiscal, la TV A et les pénalités y afférentes sont dues par le destinataire ou le bénéficiaire de l'opération imposable.

Le principe posé par ces articles est que les frais de siège, représentant les dépenses exposées par la société mère au profit de sa succursale, constituent des prestations de services rendues ou utilisées à l'intérieur du territoire sénégalais taxables à la TVA.

Relativement au motif tiré de l'exonération prévue à l'article 361-16 du CGI, les exonérations étant d'interprétation stricte, elles ne se limitent qu'aux situations expressément visées à savoir l'activité de transport international de voyageurs ainsi que les services directement liés à ces opérations.

Elles ne sauraient être étendues aux autres opérations telles que les frais généraux d'administration et de direction générale engagés par l'organisme constituant pour les besoins de l'ensemble de ses établissements.

En conséquence, les droits sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



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 différend qui oppose ____ au Centre des Services fiscaux de Ngor-Almadies. Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel des rappels de droits ont été effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) et de contribution économique locale (CEL).

En effet, suite à l'exploitation des renseignements obtenus de la Direction générale des Douanes, le service d'assiette a considéré que, durant l'exercice 2019, vous avez minoré le chiffre d'affaires déclaré. Dès lors, en application des dispositions des articles 606, 607 et 617 du CGI des rappels de droits ont été effectués.

En l'absence de réponse dans le délai de trente (30) jours qui vous a été accordé, le service a considéré ce silence comme une acceptation tacite des droits réclamés.

Dans votre requête, vous justifiez ce défaut de réponse par un contentieux avec votre comptable qui, en guise de représailles, a décidé de ne pas vous informer de l'existence de la procédure de redressements.

Néanmoins, vous avez tenu à préciser que ce manquement demeure sans incidence pour le Trésor public en ce sens qu'aucun droit n'a été éludé puisque, compte tenu de votre rôle de transitaire commissionnaire, votre société n'est qu'un intermédiaire dans l'opération.

En effet, rappelant la signification des codes E110, R110 et S110 qui font référence au transit en vue d'une exportation ou d'une réexportation, vous considérez ne pas être le destinataire final des opérations. En effet, le bénéficiaire n'étant pas immatriculé au Sénégal, il est tout à fait normal que le mandataire, en l'occurrence votre société, soit mentionné, en même temps, comme bénéficiaire et déclarant. Dès lors, pour identifier le nom du mandant, bénéficiaire effectif, il importe de se reporter plutôt à la rubrique destinataire, tel qu'il ressort des déclarations en douane jointes à votre requête.

Pour toutes ces raisons, vous sollicitez l'annulation des droits réclamés.

En retour, de prime abord, il importe de relever qu'aux termes des dispositions de l'article

611 du CGI, le défaut de réponse, dans le délai de trente jours visé, équivaut à une acceptation du redressement. Sur cette base, le service était donc fondé à maintenir sa position.

Toutefois, le rôle du contrôle fiscal étant aussi de corriger éventuellement le préjudice subi par le Trésor, ce principe sus rappelé ne trouvera toute sa pertinence que si l'imposition établie par le service est justifiée.

Or, à l'analyse du dossier, notamment des déclarations en douane jointes, je relève qu'il a été fourni d'éléments de justification de votre position.

C'est pourquoi, afin d'éviter de vous réclamer des droits manifestement indus, je vous invite, par tolérance, à vous rapprocher, sous huitaine, du service vérificateur muni de tous éléments probants pour un réexamen de votre dossier.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



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 ____ à la Direction des grandes Entreprises (DGE) consécutivement à une vérification générale de comptabilité.

Le contentieux porte sur l'impôt sur les sociétés (IS), la contribution économique locale (CEL-VL), la surtaxe foncière, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1- Sur l'impôt sur les sociétés

1.1. Déductibilité des bons d'achats

Les vérificateurs relèvent que ____ a déduit des bons d'achats de son résultat en violation des dispositions des articles 8-II et 9 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, modifiée.

Vous contestez le redressement en considérant que les « cadeaux » sont destinés à la clientèle, sur la base de supports physiques cartonnés portant la marque _____. Vous ajoutez qu'il s'agit de bons d'achats gagnés par les clients dans le cadre d'une campagne de promotion de la marque _____.

En retour, je rappelle que les cadeaux présentés à la clientèle sous forme de supports publicitaires à l'effigie de l'entreprise sont déductibles au titre des frais de publicité. Toutefois, je relève que les vérificateurs contestent même les supports allégués et soulignent que, sur la base des justificatifs produits, il s'agit de bons de cadeaux.

Cette question étant de pure fait, je vous invite sous huitaine à vous rapprocher du service aux fins de production des justificatifs de vos allégations.

1.2. Réajustements des taux d'amortissement

Les vérificateurs vous reprochent d'avoir séparé l'amortissement des installations, aménagements et celui des constructions. Ils estiment en effet que ces éléments doivent être amortis suivant le même rythme que celui des bâtiments auxquels ils sont rattachés. Selon les vérificateurs, les installations électriques et les chambres froides faisant corps avec les

constructions doivent être considérés comme des bâtiments à usage commercial et suivre le même régime d'amortissement que ces derniers.

Dans le cadre des chambres froides, vous considérez que, suivant les dispositions de l'article 38.1 de l'AUDICIF, les éléments d'actifs immobilisés doivent être amortis séparément dès lors qu'ils sont dissociables, qu'ils ont une utilisation et une durée d'utilisation différente, qu'ils sont significatifs par rapport au coût total de l'immobilisation...

Par ailleurs, vous contestez le redressement en estimant qu'il revenait aux vérificateurs de prouver que les taux d'amortissements pratiqués par _____ n'étaient pas conformes aux usages ainsi que l'exige l'article 10 de la loi n° 2012-31 précitée. Vous ajoutez que les vérificateurs devaient indiquer que les taux qu'ils ont appliqués sont ceux d'entreprises ayant les mêmes caractéristiques qu'_____.

En retour, je relève que la question préalable est celle de la dichotomie des immobilisations ayant fait de l'objet d'amortissements. L'approche par les composants, mise en œuvre par _____ étant admise par le SYSCOHADA, les vérificateurs, ne sauraient donc la remettre en cause et contester la dichotomie des amortissements des constructions et des installations électriques des chambres froides pour le simple motif qu'ils font corps avec les constructions. Sauf à établir que les conditions d'application de cette méthode ne sont pas réunies ; ce qu'en l'espèce, les vérificateurs n'ont pas fait.

En conséquence, le redressement est annulé.

2- Sur la contribution économique locale assise sur la valeur locative (CEL-VL)

Le service a procédé à une correction de la base de calcul de la CEL VL due par _____ en y incorporant la valeur de certaines immobilisations dont vous contestez l'imposition à cette contribution.

2.1- Sur les aménagements réalisés en contrepartie des terrains dans le département de Mbour, le service affirme les avoir soustraits de la base. Vous considérez, au demeurant, que les montants confirmés ne permettent pas de le vérifier en l'absence d'annexes détaillées de la base retenue par les vérificateurs.

Sur ce point factuel, je vous renvoie auprès du service, sous huitaine, pour un examen des données ayant servi de base à la confirmation.

2.2- Sur les immobilisations publicitaires, le service les a maintenues dans la base d'imposition aux motifs qu'il s'agit d'affiche et de décoration qui font corps avec les bâtiments. Vous soutenez, au contraire qu'il s'agit d'installations démontables en fonction du lieu d'exécution des plans de campagne marketing.

Je note que le service ayant constaté, par lui-même, qu'il s'agit d'affiches et de décoration, ne peut raisonnablement conclure à leur imposition pour le seul motif évoqué de leur attachement à leur perpétuelle demeure. Ce chef de redressement est donc abandonné au regard de la nature des immobilisations visées.

2.3- S'agissant du froid commercial et des installations électriques, les vérificateurs informent avoir sorti de la base imposable, la partie du froid constituée de matériel mobile lors de la confirmation initiale. En revanche, les vérificateurs ont maintenu, dans la base, les installations du froid et vous opposent le défaut de signature de la note alléguée et donc son inopposabilité.

Je vous invite, au regard de la diversité des installations en question, de vous rapprocher du service pour un examen contradictoire des immobilisations litigieuses.

3- Sur la surtaxe foncière

Les vérificateurs ont pris en compte le paiement effectué par anticipation et réduit les droits à due concurrence. Vous considérez, toutefois, pour les droits confirmés que les terrains nus recherchés en paiement de cette taxe sont exonérés car se trouvant dans le cas prévu par les dispositions de l'article 306.2 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts, modifiée.

En effet, vous avez attesté, par des décisions de justice, des procès-verbaux d'occupation irrégulière et des commandements, de la réalité de la privation de jouissance indépendante de la volonté ____.

Au regard des éléments produits, je donne droit à votre requête d'annulation des droits réclamés.

4- Sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Vous soulignez des divergences avec le service de contrôle quant à la classification de certains produits en fruit ou légumes, au caractère transformé ou non des aliments, comme la viande hachée et sur l'application du prorata de déduction.

Sur les acceptations de vos observations, notamment le retraitement de la base imposable des références de riz exonéré, je vous renvoie devant le service compétent pour leur prise en compte dans la base de confirmation.

4.1- Produits entrant dans la catégorie des légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires (ails, tomates, gingembre, piment, quinoa, poivre)

Vous faites remarquer que, faute de classification retenue par le Code général des impôts ou l'arrêté ministériel, vous avez retenu, non pas la classification botanique mais celle culinaire, notamment en ce qui concerne les légumes.

En l'espèce, je note que les vérificateurs, ont accepté d'abandonner après examen de vos arguments les réclamations de la TVA sur l'ail non transformé, la roquette, le gingembre en vrac et la tomate.

S'agissant du thé de gingembre et le quinoa commercialisé par vos soins, je relève qu'il s'agit, en fait, de produits transformés. Or, l'article 361.3 du CGI n'exclut de la taxation de la TVA que les produits de première nécessité non transformés.

Le poivre et le piment, considérés botaniquement comme des fruits, doivent également être taxés car l'arrêté ministériel ne vise, en l'espèce, que les légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires.

4.2- sur les produits entrant dans la catégorie viande et abats comestibles à l'état frais, réfrigérés ou congelés (steak, viandes hachées et filets)

Vous contestez le redressement en remettant en cause la transformation de la viande considérée comme telle par les vérificateurs. Vous considérez que passer de la viande bovine dans un hachoir ne suffit pas à la considérer comme transformée, pour l'exclure de l'exonération prévue par les dispositions de l'article 361 du CGI.

Les vérificateurs, quant à eux, estiment que la viande hachée, désossée ou mise en steak a subi une certaine transformation qui l'exclut de la catégorie susvisée.

En retour, je relève que, selon l'organisation mondiale de la santé (OMS), la viande transformée fait référence à toute viande qui a subi divers processus pour rehausser sa saveur ou améliorer sa conservation tels que la salaison, maturation, fermentation, fumaison, etc. J'en déduis donc que le processus décrit par les vérificateurs, sauf à démontrer d'autres étapes de transformation, parmi celles décrites ci-dessus, ne fait pas des steaks et autres viandes hachées de la viande transformée.

Le redressement contesté est donc annulé.

4.3 - Sur l'application du prorata de déduction

Vous contestez le redressement entrepris sur la base du défaut d'application ou de l'application partielle du prorata de déduction en soutenant avoir eu recours à la règle de l'affectation qui constitue le principe et non au prorata de déduction. Vous affirmez avoir procédé à une application concurrente du prorata et de l'affectation, toutes les fois qu'il a été possible, pour _____, de déterminer avec exactitude que la TVA en question a été supportée dans le cadre d'opérations, taxables, effectivement taxées et rattachées aux besoins normaux de l'entreprise.

En revanche, il convient de rappeler que, d'un côté, les vérificateurs reprochent à _____ un défaut de production ou une production partielle du détail des déductions pour les années 2018 et 2019, pour l'examen desquels je vous renvoie auprès du service vérificateur.

D'un autre côté, les vérificateurs précisent que contrairement à vos allégations, le prorata n'a pas été appliqué sur les opérations du compte TVA/droits de douane et transit (compte 445100). Ils considèrent en effet qu'il est impossible de faire application de la règle d'affectation sur la TVA supportée sur les prestations relatives à l'importation de produits taxables et non taxables.

Sur la substitution des faits alléguée, je relève que le fondement des redressements n'est pas substitué en droit et que suite à votre réponse, les vérificateurs ont, à juste titre mis des arguments plus denses, pour confirmer le redressement. Sous ce rapport, ils n'ont pas méconnu la loi fiscale.

Relativement aux contestations tenant à la base de taxation, je vous invite à vous rapprocher du service de contrôle aux fins des corrections subséquentes pour l'application du prorata sur la partie des déductions qui ne peut faire l'objet d'application de la règle de l'affectation.

4.4 - Sur la correction du crédit de TVA au 1er trimestre 2019

Ce point étant consécutif aux régularisations afférentes aux exonérations remises en cause par le service et l'application du prorata, j'enjoins le service de procéder aux corrections adéquates sur la base des résultats de la séance contradictoire à organiser avec le service de contrôle sous huitaine.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 vous oppose au Centre des moyennes entreprises de Dakar 1 (CME I).

Le contentieux procède d'une vérification générale de comptabilité à l'issue de laquelle le bureau du contrôle a régularisé votre situation fiscale en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Le service a, en effet, relevé que les ventes sous douane n'ont pas été soumises à la TVA, au motif, selon vous, qu'elles ont été réalisées hors du champ d'application de la TVA.

Vous contestez les redressements opérés en expliquant que ces livraisons rentrent dans le champ d'application des dispositions de l'article 176 du Code des Douanes qui précisent que le régime de l'entrepôt de stockage est un régime douanier qui « suspend l'application des prohibitions et autres mesures économiques, fiscales et douanières dont sont passibles les marchandises admises en entrepôt et entraîne tout ou partie des effets attachés à l'exportation ».

Sur cette base, vous estimez que ces biens importés qui n'ont pas fait l'objet de déclaration de mise en consommation ne peuvent être considérés comme livrés au Sénégal. D'ailleurs, ce sont vos clients qui vont satisfaire aux formalités de la mise en consommation, en leur nom.

Dès lors, puisqu' étant juridiquement livrés hors du territoire douanier, ces biens peuvent être cédés en hors taxes, hors douanes.

En retour, il est important de rappeler, contrairement à ce que vous semblez considérer, que les biens en cause sont effectivement entrés sur le territoire sénégalais, mais uniquement placés sous le régime de l'entrepôt de stockage. A cet égard, toute cession ultérieure devra, évidemment, être regardée comme ayant été effectuée au Sénégal.

En effet, aux termes des dispositions de l'article 356 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts, le lieu d'imposition d'une livraison de biens est situé à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison.

Dès lors, les ventes sous douanes, quelle que soit l'appellation retenue, s'analysent comme des livraisons de biens imposables à la TVA car étant territorialement effectuées au Sénégal.

Sous un autre registre, je rappelle également que la loi précitée, identifie expressément les opérations exclues du champ d'application de la TVA et celles qui en sont exonérées. Dès lors, toute opération ne bénéficiant pas expressément d'une dispense en matière de TVA, devra forcément y être soumise.

Compte tenu de tout ce qui précède, c'est à bon droit que le service vous a réclamé la TVA sur ces ventes.

Par conséquent, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, portant relance de la lettre en date du 12 novembre 2021, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose votre cliente, la société ____, au Centre des Services fiscaux des Parcelles Assainies, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements confirmés en matière d'impôt sur les sociétés (IS), d'impôt retenu à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/RVM) et de contribution économique locale (CEL).

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

Rappelant l'objet ultime du contrôle fiscal qui est de corriger les erreurs et omissions des contribuables, vous estimez que dans le cadre de cette mission les droits et garanties reconnus à votre cliente n'ont pas été respectés.

En effet, vous reprochez au service d'avoir rejeté votre demande de report de délai déposée auprès du centre, du fait de la réception tardive de la notification de redressements.

Or, la prorogation de délai ayant régulièrement été accordée par les services de la DGID, ce refus constitue, selon vous, une novation.

Sous réserve de ces précisions, vous avez tenu à apporter des éléments de réponse sur les différents points de redressements.

S'agissant d'abord de l'impôt sur les sociétés, le service vous a reproché, sur la base des renseignements obtenus, une minoration du chiffre d'affaires réalisé en 2018 tandis que pour l'exercice 2019, le défaut de déclaration des résultats a été retenu à votre encontre.

En réaction, sur le point relatif à la minoration du chiffre d'affaires, vous mettez en exergue le caractère inopérant des renseignements figurant sur le fichier de la Douane. Vous précisez qu'il n'existe aucun lien entre ce fichier qui est un élément extracomptable et les états financiers qui constituent des documents comptables.

D'ailleurs, votre cliente a eu à démontrer que non seulement ce fichier comportait des erreurs mais aussi et surtout qu'il comportait des écritures qui chevauchaient sur deux exercices.

Sur le point relatif au défaut de déclaration, réfutant l'application d'une pénalité de 50%, vous me faites savoir que votre cliente a effectivement souscrit ses déclarations, même si elles ont été déposées tardivement.

Pour ce qui est, ensuite, de l'impôt retenu à la source sur les revenus des valeurs mobilières, le service vérificateur vous a réclamé l'impôt de distribution sur les bénéfices ou produits qui n'ont pas été mis en réserve ou incorporés au capital.

En réponse, vous considérez que ce chef de redressement ne peut être appliqué car une distribution de bénéfice ne se présume pas. Elle est encadrée par les dispositions des articles 142 et 146 de l'acte uniforme sur le droit des sociétés commerciales.

Aussi, l'IRVM réclamé étant adossé aux réclamations en matière d'impôt sur les sociétés, une annulation des rappels de droit en la matière emportera l'abandon des droits en matière de RAS/RVM.

Enfin, concernant la contribution économique locale, vous m'informez que votre cliente a effectivement déposé ses déclarations de CEL, même si elles ont été effectuées en dehors des délais.

En retour, je précise qu'aux termes des dispositions de l'article 611 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts, le contribuable peut, à la réception des documents et dans le délai de trente jours visés à l'article 607 dudit code, 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 visé 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 du dossier, je constate que non seulement votre cliente s'est abstenue de communiquer ses éléments de réponse dans les délais impartis, mais aussi et surtout, la demande de prorogation de délai invoquée n'a jamais été déposée.

Pour toutes ces raisons, le service était donc fondé, sur le principe, à maintenir sa position

Toutefois, j'autorise par tolérance, un réexamen contradictoire des justificatifs fournis afin de déterminer, le cas échéant, l'existence ou pas de préjudice financier au détriment du Trésor public.

C'est pourquoi, je vous invite à vous rapprocher, dès réception de la présente, du service de contrôle du CSF des Parcelles assainies afin qu'il soit procédé à un règlement définitif de vos différents points de désaccord.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DSF**



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 vous oppose aux services du Centre des moyennes Entreprises Dakar 2 (CME 2).

Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel, les services dudit Centre ont effectué des redressements en matière de Taxe sur les activités financières (TAF)

Vous sollicitez l'annulation des redressements pour erreur de base et pour nullité du titre de perception.

1- Défaut de base légale des redressements

Le service a constaté que la totalité des produits financiers n'a pas été soumise à la taxe sur les activités financières, conformément aux dispositions de l'article 400 de de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts.

Vous contestez ces rappels de droits en expliquant que ces produits ne sont pas relatifs à des opérations d'intermédiation financière. Ils correspondent plutôt à des intérêts servis par les banques en rémunération de vos dépôts à termes (DAT) et de vos comptes courants.

Vous ajoutez que ces intérêts relèvent du régime fiscal prévu aux articles 83, 101 et 173 du CGI, en matière de revenus de créances, dépôts et cautionnement et non des articles 400 et suivants dudit code.

Sur cette base, vous estimez que la soumission à la TAF de ces intérêts créditeurs souffre d'une erreur de base légale.

En retour, il est important d'abord de rappeler qu'en matière fiscale le départ doit être fait entre l'imposition des revenus d'un contribuable et la taxation indirecte particulière pouvant frapper certaines de ses opérations et dont il n'est que le redevable légal.

Ainsi, pour le cas particulier des produits financiers, sauf dispositions contraires, les intérêts générés chaque année sont imposables à l'impôt sur le revenu. Toutefois, cette imposition n'exclut pas la possibilité pour l'administration de réclamer un impôt indirect à collecter par le bénéficiaire des intérêts.

Dans les faits, le service a cherché à régulariser non pas les produits soumis à un impôt sur les revenus mais plutôt la taxe indirecte dénommée taxe sur les activités financières (TAF).

Cette précision étant faite, je signale qu'aux termes des dispositions combinées des articles 400 et 401 du CGI, la taxe s'applique à toutes les rémunérations perçues sur les opérations financières réalisées au Sénégal, notamment les commissions et les intérêts perçus sur les crédits, prêts, avances, engagements par signature et les transferts d'argent à l'exclusion du mandat postal et réalisées par, entre autres assujettis, les personnes physiques ou morales réalisant de l'intermédiation financière.

Ainsi, les intérêts DAT perçus par votre structure rentrant dans le champ d'application de la TAF et ne bénéficiant pas d'une exonération expresse, le service était fondé à maintenir sa position.

Par conséquent, l'erreur de base légale, excipée, n'est pas établie.

2- Nullité du titre de perception

Vous sollicitez l'annulation du titre de perception émis au motif qu'il est dépourvu du visa du Directeur moyennes Entreprises.

Or, selon vous, l'article 620 du CGI prévoit que le titre de perception établi en double exemplaire par le service des impôts, accompagné des copies des actes de procédure et des justificatifs de leur réception, est visé et rendu exécutoire par le Directeur du service des impôts compétents.

Sur cette base, vous sollicitez l'annulation du titre de perception en cause.

En retour, je précise que la signature du Directeur compétent, prévu à l'article 620 précité, n'a pas pour vocation à rendre valable le titre de perception mais uniquement à le rendre exécutoire de sorte que les droits établis suite à un contrôle fiscal puissent faire l'objet d'une exécution forcée, dix (10) jours après sa notification.

Il en découle que l'absence de signature de l'autorité compétente ne constitue pas une irrégularité susceptible d'entraîner la nullité de l'acte.

Dès lors, votre demande d'annulation ne peut être favorablement accueillie.

En définitive et compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DME**



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 bureau du contrôle du Centre des moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME I), dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portent sur l'application d'une amende pour opposition à un contrôle fiscal.

Le service a relevé que vous avez refusé de présenter les documents requis dans le cadre de la mission et listés sur l'avis de vérification du 20 novembre 2020. Un procès-verbal d'amende a alors été établi sur le fondement des dispositions des articles 614 et 668 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiées, portant Code général des Impôts (CGI).

En réponse, vous sollicitez l'annulation du procès-verbal d'amende au motif que non seulement, il n'y a jamais eu d'opposition à contrôle fiscal de votre part, mais aussi et surtout, l'amende constate des infractions datées du 31 janvier 2020 alors que l'avis de vérification date du 20 novembre 2020. Or, la sanction ne peut valablement précéder les faits supposés.

En retour, sur le motif tiré de l'existence d'une opposition à contrôle, je rappelle que les dispositions de l'article 668-I du CGI, sanctionnent d'une amende de cinq millions (5.000.000) de francs, toute attitude constitutive d'une opposition à contrôle fiscal.

L'opposition à contrôle fiscal peut se traduire par diverses attitudes des redevables destinées à empêcher le service, directement ou indirectement, d'exercer sa mission. Elle peut également se traduire par le refus du contribuable de communiquer les livres et les documents comptables ou de rencontrer le vérificateur. Elle peut également se matérialiser par le refus de décharger une correspondance administrative.

Or, dans les faits, tels qu'il ressort des éléments du dossier, notamment, des différents procès-verbaux établis ainsi que des difficultés rencontrées par le service pour vous faire parvenir une correspondance, l'opposition à contrôle fiscal est clairement établie.

Par conséquent, en présence de tels agissements, le service était fondé à sanctionner ce manquement.

Sur le motif tiré de la date de l'infraction verbalisée, je rappelle qu'outre la mention, le cas échéant, du montant de l'amende exigible fixée aux articles 666 à 670 dudit code, le procès-verbal doit répondre aux conditions prévues à l'article 614 du CGI.

Or, à l'analyse, je note que toutes les mentions obligatoires lors de l'établissement du procès-verbal ont été observées par le service.

Ainsi, le grief soulevé portant sur la mention d'une autre date relève plus d'une erreur matérielle dans la rédaction du procès-verbal que d'un vice entachant sa validité. En effet, cette erreur ne remet pas en cause la régularité du procès-verbal puisque ne figurant pas dans les causes de nullité prévues à l'article 614 du CGI, mais aussi et surtout elle ne vous prive d'aucune garantie procédurale.

Sur cette base, le vice ainsi soulevé est sans fondement.

En définitive et compte tenu de tout ce qui précède, l'amende est confirmée.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 ____ au Centre des Services fiscaux de Grand Dakar, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Le point de désaccord porte sur des régularisations effectuées en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En effet, suite à un rapprochement entre les produits comptabilisés et le chiffre d'affaires déclaré à la TVA, le service a relevé un écart qui a été soumis à la TVA.

En réponse, vous expliquez qu'une partie des produits étaient relatifs à la location d'espace dans les différents conteneurs, par des ressortissants sénégalais depuis la France, à destination du port de Dakar. Tandis que l'autre partie correspondait à des ventes indirectes effectuées à l'exportation à destination de la sous-région.

Enfin, rappelant que la vérification doit se faire à charge et à décharge, vous reprochez aux vérificateurs de n'avoir pas pris en compte la TVA supportée au cordon douanier. Ce qui aurait eu pour effet de vous mettre dans une situation de crédit de TVA.

Dès lors, estimant que les intérêts du trésor n'ont pas été lésés, vous sollicitez l'annulation des redressements.

En retour, s'agissant d'abord du caractère non taxable du chiffre d'affaires en cause, je rappelle que, dans le cadre d'un contrôle sur place, le service vérificateur peut requérir toute information complémentaire lorsqu'il constate des incohérences dans les déclarations contrôlées. A charge pour le contribuable d'apporter tous les éléments de réponse nécessaires.

Ainsi, pour le cas particulier des livraisons de biens et pour les prestations de service dont le lieu d'imposition est situé en dehors du Sénégal, ces dernières nécessitent les justificatifs établissant que de telles opérations ne doivent pas être soumises à la TVA.

Or, à l'examen des éléments de procédure, je relève que vous n'avez pas produit les éléments probants pouvant justifier du caractère non taxable du chiffre d'affaires incriminé.

C'est donc à bon droit que le service vous a réclamé la TVA sur ces opérations.

Ensuite, relativement à la TV A supportée en amont, je vous signale que, sous réserve des conditions de fond posées à l'article 374 du Code général des impôts, 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 correctement libellées ou si elle a été acquittée à l'importation par l'assujetti ou pour son compte et qu'il détient les documents douaniers qui le désignent comme destinataire réel des biens.

Cette déduction s'opère, à travers la déclaration de TVA, par imputation sur la taxe sur la valeur ajoutée exigible au titre des opérations soumises à ladite taxe au cours du même mois.

Dès lors, votre volonté de ne pas porter dans vos déclarations la TV A supportée en amont relève d'une décision de gestion qui n'est pas opposable à l'administration fiscale.

En définitive et compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, portant relance de vos courriers en date du 20 septembre 2010 et du 15 novembre 2018, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose au Centre des Services fiscaux de Dakar Plateau, 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).

Le service d'assiette a constaté que vous n'avez pas soumis à la TVA les prestations de transport effectuées pour le compte d'entreprises implantées au Sénégal. Ainsi, à l'effet de régulariser cette situation, des rappels de droits ont été effectués.

En réponse, vous avez tenu à rappeler que ces prestations consistaient en des services de transport de biens directement exportés, exonérées de TVA par l'item 14 de l'annexe I du livre II de la loi 92-40 du 08 juillet 1992, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

Pour maintenir sa position, le service a estimé que ces opérations devaient être soumises à la TVA dès l'instant où le donneur d'ordre se situe au Sénégal, conformément aux dispositions de l'article 286-b de la loi n° 92-40 susvisée.

En retour, je rappelle que la loi n° 2004-12 du 6 février 2004, modifiant certaines dispositions du CGI, avait apporté une précision aux dispositions de l'annexe I-14 du livre II du CGI relatives aux services liés à l'exportation, en mettant en exergue le lien direct entre lesdits services et les opérations d'exportation. Ainsi, par services directement liés à des exportations, il fallait entendre, entre autres opérations, les services de transport de biens directement exportés.

Toutefois, l'analyse de la conformité des opérations en cause avec les dispositions susvisées relevant d'une question de fait, je vous invite à vous rapprocher du chef de centre de Dakar Plateau, pour une solution définitive.

Il s'agira, à l'appui de documents probants, d'établir que ces prestations de transport rentrent effectivement dans le champ d'application de l'item 14 susvisé.

A défaut les redressements seront confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 ____ au Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'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) au titre des années 2019 et 2020.

En effet, suite à un examen de votre dossier fiscal, le service vérificateur a relevé, d'une part, pour l'année 2019, un défaut de déclaration et, d'autre part pour l'année 2020, une minoration de la valeur locative servant de base à la détermination de l'assiette de la CEL VL, en violation de la méthode prévue au dernier paragraphe de l'article 291 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

En réponse, vous estimez, pour l'année 2019, que contrairement à la position du service, votre société a effectivement souscrit ses déclarations de CEL VL.

S'agissant de la réclamation portant sur l'année 2020, tout en rappelant votre statut de société civile immobilière ayant comme activité la vente et la location d'immeubles à usage d'habitation et professionnel, vous précisez que les locaux inscrits à l'actif du bilan servent de lieu d'exercice pour les autres sociétés. Or, conformément aux dispositions de l'article 329 du CGI, pour la détermination de la CEL VL, les actifs à prendre en compte sont ceux que le contribuable occupe et qui servent à son exploitation.

Une position rappelée, selon vous, par l'exposé des motifs de la loi 2018-10 du 30 mars 2018, portant modification du CGI, mais aussi par la notice explicative de la CEL VL émise par l'administration fiscale.

Enfin concernant la partie de la base imposable relative aux loyers versés, vous expliquez qu'il s'agissait, en réalité, de sommes payées pour reloger certains locataires suite à l'incendie de l'immeuble qu'ils occupaient.

Vous ajoutez que le service, malgré l'acceptation de vos observations, n'a pas pris en compte ces dernières dans le tableau de liquidation des droits.

En retour, sur le point relatif, d'abord, au défaut de déclaration, je note, que vous n'avez pas fourni les justificatifs de vos prétentions. D'ailleurs, dans la confirmation de redressements, le service avait déjà fait état de votre acceptation sur ce point.

Dès lors, les redressements entrepris pour défaut de déclaration sont confirmés.

Ensuite, concernant la minoration de la base imposable, 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.

Sur cette base, il faut comprendre, contrairement à ce que vous semblez considérer de l'exposé des motifs de la loi de 2018, 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.

Une position réaffirmée par ma lettre n° 323/MFB/DGID/DLCI/BCTX en date du 11 août 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.

En effet, l'exclusion des locaux, installations, agencements et terrains inscrits à l'actif du bilan du contribuable, mais donnés en location pour un usage professionnel, de l'assiette de la contribution sur la valeur locative due par le propriétaire n'a été expressément introduite qu'à la faveur de la loi n° 2020-33 du 22 décembre 2020 portant loi de finances pour l'année 2021. Ce qui signifie que pour toutes les situations antérieures à son entrée en vigueur, comme c'est le cas pour votre société, la CEL VL pouvait être réclamée dès l'instant où le bien était inscrit à l'actif du bilan.

Par conséquent, ce point du redressement est maintenu.

Enfin, s'agissant de la CEL VL assise sur les loyers supportés au profit de vos locataires sinistrés, je relève également, à l'examen de la confirmation de redressements que les loyers correspondants ont été retranchés de la base imposable.

Votre argument sur ce point ne peut être retenu et les redressements y afférents doivent être maintenus.

En définitive, compte tenu de tout ce qui précède, les régularisations effectuées en matière de CEL VL sont confirmées.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- DME



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Monsieur Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui oppose ____ à la Division du contrôle fiscal de la Direction des grandes entreprises (DGE), dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Les points de désaccord portent sur des redressements effectués en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et d'impôt retenu à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/IRVM).

I - EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Le service d'assiette a constaté que vous avez déduit, de manière extracomptable, l'abandon de créance consenti par votre société mère.

Ainsi, à l'effet de régulariser cette situation, le montant en cause a été réintégré aux résultats de l'exercice considéré sous le fondement des dispositions de l'article 8-1 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

En retour, rappelant que les régularisations demeurent exclusivement motivées par les dispositions de la loi précitée, vous relevez qu'aucune disposition de cette loi ne prévoit le taux d'imposition de quinze pour cent (15%) appliqué par le service de contrôle.

Au contraire, vous estimez que l'appréciation de la situation fiscale de votre entreprise doit se faire à l'aune des dispositions de la loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 portant statut de l'entreprise franche d'exportation (EFE).

Ce qui constitue, selon vous un motif d'annulation de la procédure pour insuffisance de motivation due à l'absence de mention de la disposition pertinente

A l'appui de vos propos, vous invoquez les dispositions combinées des articles 603 et 607 du CGI.

En retour, je rappelle que la réforme fiscale, introduite par la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des impôts (CGI) a institué un droit commun incitatif soit, en supprimant certains régimes dérogatoires, soit en les transposant dans le CGI devenu ainsi le siège unique de toute la législation fiscale.

A cet égard, même si les personnes admises aux différents régimes dérogatoires continuaient à en bénéficier, tous les avantages fiscaux initialement accordés, tels que ceux prévus par la loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 susvisée, ont été insérés dans le Code général des impôts.

Dès lors, le service était fondé à viser les dispositions contenues dans la loi de 2012 pour fonder ses redressements.

Les redressements sont, par conséquent, confirmés.

II - EN MATIERE DE RETENUE A LA SOURCE SUR LES VALEURS IMMOBILIERES

Les réintégrations opérées par le service ont été recherchées en paiement de l'impôt de distribution.

Considérant que votre entreprise a toujours été exonérée d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, vous rejetez la position des vérificateurs.

Au soutien de vos arguments, vous avez invoqué les dispositions de l'article 7 de la loi n°95-34 précitée ainsi que celles de la circulaire n° 115 MEFP/CT/ID du 26 mai 1997 relative au régime douanier et fiscal des entreprises franches d'exportation (EFE).

Vous estimez, en effet, que la portée de l'exonération en matière d'IRVM trouve son siège dans la nature de l'impôt, dans son entièreté, sans aucune indication ni sur l'assiette ni sur le mode de détermination du revenu à appréhender.

En retour, je rappelle que les dispositions de l'article 7 loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 précitée, précisent que les entreprises franches d'exportation bénéficient d'une exonération de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières prélevé par l'entreprise sur les dividendes distribués.

Or, le terme dividendes distribués, s'entend de cette part de bénéfice revenant à chaque action ou à chaque part sociale dont la distribution est décidée par l'assemblée générale des actionnaires ou des associés, réunie annuellement pour statuer sur les comptes de l'exercice écoulé ou des distributions d'acomptes sur dividendes effectuées avant l'approbation des comptes de l'exercice et respectant les prescriptions légales applicables.

Sont donc exclues du champ de l'exonération, parce que ne correspondant pas des distributions de dividendes, les opérations qui, d'un point de vue fiscal ont été qualifiées de revenus de valeurs mobilières alors même qu'elles ne sont pas consécutives à une décision régulière de distribution.

Ainsi, l'article 7 précité n'ayant expressément traité que du régime des dividendes distribués, il me semble nécessaire, pour se conformer au texte, de ne pas avoir une lecture extensive du périmètre des exonérations.

C'est donc à bon droit que le service a réclamé l'impôt de distribution sur les réintégrations opérées.

Par conséquent, ce point du redressement est confirmé.

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

Ampliations :

- **DGE**
- **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 ____ au bureau du contrôle du Centre des moyennes Entreprises de Dakar 2 (CME II).

Le service a relevé un écart entre les produits déclarés et les paiements reçus de la Direction générale de la Comptabilité publique et du Trésor (DGCPT). Une situation qui a été analysée comme une minoration du résultat imposable à l'impôt sur le revenu.

En réaction, faisant référence à votre réponse à la notification de redressements, vous expliquez que cet écart se justifie par le fait que les mandats sont exprimés toutes taxes comprises (TTC) alors que les produits sont comptabilisés en hors taxes.

En retour, je rappelle qu'en matière d'impôt sur le revenu, les produits à comprendre dans l'assiette de l'impôt s'entendent du chiffre d'affaires hors taxes réalisé par le redevable dans l'accomplissement de son activité professionnelle.

Or, je relève que le retraitement effectué par le service dans la confirmation, n'a porté que sur l'écart obtenu et non pas sur la totalité des mandats reçus. Ce qui a eu pour incidence de ne retrancher qu'une partie de la TVA afférente aux paiements en cause.

En conséquence, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, du service pour un réexamen de votre dossier dans le sens d'un retraitement tenant compte de l'exhaustivité des mandats produits.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 votre entreprise au Centre des Services fiscaux de Grand Dakar, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le point de désaccord porte sur des régularisations effectuées en matière de droits d'enregistrement.

Le service vous a réclamé le paiement des droits de mutation dus sur la cession d'un contrat de bail à construction par la société __1__, sur accord écrit de la société __2__

Vous rejetez la position du service en estimant que cette opération de cession a été présentée à la formalité de l'enregistrement au bureau compétent de Rufisque qui l'a enregistrée « gratis » suivant le régime fiscal et douanier applicable au « titulaire du port » minéralier et vraquier de Bargny Sendou.

Aussi, vous considérez que la position du service, qui limite le périmètre de l'exonération à la société __2__ et à ses sous-traitants, va à l'encontre de l'esprit de cette exonération qui était de mettre en place un environnement fiscal incitatif.

Dès lors en votre qualité de cessionnaire, vous estimez pouvoir bénéficier de cette dispense en matière de droits d'enregistrement prévue au point IV traitant du « cas particulier de la cession ».

A l'appui de vos arguments vous avez fourni l'annexe au contrat relative au régime fiscal dérogatoire au profit du « titulaire du port » minéralier et vraquier de Bargny Sendou.

En retour, d'emblée, il est important de rappeler, sur le point relatif à l'enregistrement gratis par le Bureau du Recouvrement de Rufisque, que l'apposition de la mention d'enregistrement ne fait pas obstacle, pour l'administration fiscale, dans le cadre de son droit de contrôle, de procéder à des rehaussements si elle constate des manquements ou insuffisances.

Quant à vos arguments basés sur le périmètre de l'exonération, il faut relever, à la lecture du contrat en cause, en ses points relatifs aux avantages fiscaux, que la dispense en matière de droits d'enregistrement ne vaut que pour les mises à disposition de terrains aménagés par le titulaire dans l'enceinte du port.

Et en cas de cession, le point IV invoqué, relatif au « cas particulier de la cession », traite uniquement des cas où le titulaire cède, lui-même, partiellement ou temporairement son contrat. Il ne régit pas les opérations de cession intervenues entre de tierces personnes telles que la cession d'un contrat de bail à construction.

Celle-ci relève plutôt de la compétence exclusive de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

A ce propos, l'article 468 du CGI, relatives aux dispositions fiscales applicables aux mutations d'immeubles soumettent aux droits d'enregistrement, toute cession ayant pour objet de transférer les droits réels du preneur vers une autre personne.

C'est donc à bon droit que le service vous a réclamé les droits d'enregistrements sur cette opération.

En conséquence, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 vous oppose au Centre des Services fiscaux de Ngor Almadies, dans le cadre d'un contrôle sur pièces.

Le service, suite à l'examen de vos états récapitulatifs annuels des sommes versées à des tiers, a relevé, que vous n'avez pas déclaré à la TVA pour compte et à la retenue sur les redevances, la totalité des rémunérations versées à votre prestataire étranger.

Vous contestez les régularisations opérées en estimant que les vérificateurs, ont considéré, à tort, que tout écart entre les montants figurant sur l'état des sommes versées et ceux reportés dans les déclarations doit donner lieu à un supplément de retenue BNC et de TVA pour compte. Vous expliquez que cette différence est due par le fait que vous avez retranscrit dans l'état des sommes versées, les montants TTC des prestations en cause.

En outre, considérant que votre société a effectué un exercice allongé, vous reprochez également au vérificateur de n'avoir pas pris en compte une facture datée de 2019 mais payée durant l'année 2020 et portée sur la déclaration annuelle de la même année.

Néanmoins le service a maintenu sa position en estimant, d'une part, que votre déclaration n'a pas été faite au titre d'une année civile et d'autre part, en invoquant les dispositions de l'article 622 du CGI qui rendent opposables les déclarations souscrites par vos soins.

En retour, il résulte de l'analyse de votre argumentaire et de celui du vérificateur que le point d'achoppement porte sur un écart constaté entre les montants figurant dans l'état annuel des sommes versées et ceux déclarés à la TVA.

Cependant, l'appréciation d'un tel point relève d'une question de fait qui est une compétence du service d'assiette.

Par conséquent, je vous invite à vous rapprocher du service pour lui apporter toute preuve formelle justifiant l'écart ainsi relevé.

Il s'agira en particulier, sous la supervision du chef de centre, pour chaque opération prise individuellement, de procéder, à un pointage contradictoire de chaque facture fournisseur et des déclarations correspondantes.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DSF**



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 ____ à la Direction des grandes Entreprises, consécutivement à un contrôle sur pièces.

Le contentieux porte sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour le compte de prestataires étrangers qui, selon les vérificateurs, n'a pas fait l'objet d'un reversement intégral. En effet, les vérificateurs partant de la comparaison opérée entre les sommes versées aux tiers, les paiements effectués pour le compte des prestataires étrangers et les déclarations faites au titre de la TVA pour compte, sur l'année 2020, ont conclu à une minoration de ladite TVA.

En réponse, vous contestez le redressement en soutenant que les écarts entre les sommes versées et les montants déclarés résultent principalement des décalages liés au fait générateur et à l'exigibilité de l'imposition applicable et ont été régularisés sur la déclaration de janvier 2021.

Vous ajoutez, d'une part, que la seconde notification de redressements fait référence à une demande de renseignements tout en évoquant des points nouveaux qui n'ont pas été initialement portés dans la demande de renseignements ; que, d'autre part, elle fait référence à une demande de renseignements objet de la première notification de redressements à laquelle le bureau n'a pas donné une suite.

Par ailleurs, vous affirmez que les vérificateurs ont pris, comme base, la déclaration des sommes versées, ce qui, selon vous biaise de fait la base de calcul de la TVA pour compte dont le fait générateur reste l'accomplissement des services et non le paiement du fournisseur.

En retour, relativement à la première notification qui n'aurait pas eu de suite, je note que par lettre n° 00031/DGID/DGE/DC/BCS3 du 04 février 2022, mes services ont pris acte de vos observations relatives à l'absence d'annexes à ladite notification et ont procédé à son annulation avant d'en engager une deuxième. Ce grief n'est donc pas opérant.

Sur les points de redressements non contenus dans la demande renseignements, je fais noter que, suivant les dispositions de l'article 569. 1. « L'Administration des impôts peut demander au contribuable, verbalement ou par écrit, tous les renseignements, justifications ou éclaircissements qu'elle juge utiles. ». Cette disposition n'établit aucune relation de causalité entre la demande de renseignements et une notification qui en découlerait ni une

correspondance entre les points d'éclairage y soulevés et ceux pouvant figurer sur une notification subséquente.

Sur les termes de la comparaison ayant abouti aux redressements notifiés en matière de TVA pour compte, les vérificateurs soutiennent, dans leur confirmation, que les montants pris en considération, sont issus de votre déclaration annuelle des sommes versées aux tiers déposée par vos soins. Les informations tirées de cette déclaration vous sont opposables.

Je relève que les sommes dites « versées aux tiers » ne peuvent être prises en compte, dans une comparaison avec les montants déclarés au titre de la TVA pour compte, que lorsqu'elles correspondent à des paiements effectifs. Les montants inscrits dans ces déclarations sont donc réputés avoir été effectivement versés aux prestataires étrangers jusqu'à preuve du contraire à la charge du contribuable.

Toutefois, il arrive que les contribuables inscrivent, sur ces déclarations, des sommes dues à des tiers et dont l'échéance de paiement n'est pas encore arrivée. Dès lors, le soubassement du redressement querellé est une question de fait pour laquelle je vous demande, dès réception de cette présente, de vous rapprocher de la DGE pour un examen contradictoire des pièces et documents pouvant étayer vos allégations.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 à la Division du Contrôle fiscal de la Direction des grandes entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord que vous avez bien voulu porter à ma connaissance sont relatifs à l'impôt sur les sociétés (IS), à la retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/IRVM), à la retenue à la source sur les traitements et salaires (RAS/SALAIRE), à la contribution économique locale sur la valeur ajoutée (CEL/VA), à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), à la taxe sur les sachets, conditionnements et emballages non récupérables en et aux droits d'enregistrement (DE).

1- En matière d'impôt sur les sociétés

a- Minoration de produits

Le service d'assiette a retenu à votre encontre un défaut de facturation d'intérêts sur des avances de fonds et un défaut de comptabilisation des produits tirés des cessions d'emballages.

- avances de fonds à ____

Les vérificateurs ont relevé que vous vous êtes abstenu d'appliquer des intérêts sur les sommes mises à la disposition de votre fournisseur _____. Cette attitude a été analysée comme un acte anormal de gestion et les montants en cause ont été rapportés aux résultats des exercices concernés, conformément aux dispositions de l'article 8 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

En réaction, vous rappelez que dans le cadre du contrat conclu avec votre fournisseur, votre société était tenue de verser une caution destinée, entre autres objets, à compenser les retards de paiement. Une caution qui, d'ailleurs, n'est plus d'actualité puisque, par un contrat du 31 décembre 2014, il a été convenu qu'à compter de cette date, aucun versement ne sera réclamé à votre société. Le montant initialement versé a ainsi fait l'objet d'un remboursement.

Cette position réfutée par le service qui estime que la caution, n'a été remboursée qu'en décembre 2018, alors que l'échéance était fixée à janvier 2015. Que dès lors, le défaut de remboursement, à date échue, devait être regardé comme une avance de fonds.

En retour, je rappelle que par caution, il faut entendre la remise de sommes à un fournisseur pour lui permettre de se prémunir d'une éventuelle défaillance de son client. Elle se différencie de l'avance de fonds qui est une somme laissée volontairement entre les mains d'une tierce personne. Elle se démarque aussi de l'avance au sens de l'acompte qui correspond au paiement par anticipation d'une partie de livraison ou de la prestation.

Ainsi, si dans le principe, aucun intérêt ne peut être réclamé suite à un versement d'une caution, il peut arriver des cas où, cette somme, si elle n'est pas remboursée dans un délai déterminé et raisonnable, est regardée comme une mise à disposition de fonds.

A l'examen du dossier, je note que depuis le 31 décembre 2014, ce versement de caution n'étant plus d'actualité, son remboursement devait intervenir dans les plus brefs délais et à première demande. Or cette restitution n'est intervenue que plus de trois ans après, soit le 13 décembre 2018. Cette situation dénote donc une volonté de laisser ces sommes entre les mains de votre fournisseur d'autant plus qu'aucun acte démontrant des démarches pour obtenir leur remboursement n'a été produit.

Partant de ces constats, je confirme la position du service qualifiant cette mise à disposition de sommes comme étant un acte anormal de gestion par le fait que vous avez renoncé à obtenir une contrepartie financière dans le cadre de cette opération.

- **défaut de comptabilisation des cessions d'emballages**

Les vérificateurs ont relevé, au titre des exercices 2017 à 2020 que les montants des stocks d'ouverture constatés étaient toujours inférieurs à ceux des stocks de clôture de l'exercice précédent. De même, ils ont constaté, à la lecture du rapport des commissaires aux comptes établi au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2019, une minoration du fonds de consignation à hauteur de 3 938 000 000 FCFA. Invité à vous expliquer sur ces constatations, vous avez considéré qu'il s'agissait de pertes de bouteilles qui devaient être comptabilisées en charges d'exploitation sans pour autant fournir, selon eux, les justificatifs de ces pertes.

Ils ont, dès lors, considéré que les sorties d'emballages consignés doivent être regardées comme des cessions non comptabilisées à réintégrer aux résultats des exercices. Il en est de même de la diminution du fonds de consignation, non motivée par la reprise ou la déconsignation, qui, d'après le service, est constitutive d'une vente d'emballages.

En retour, vous avez contesté ce point pour diverses raisons :

D'abord, vous reprochez aux vérificateurs d'avoir utilisé une méthode de rapprochement erronée car des stocks d'ouverture nets ont été comparés à des stocks de clôture bruts. Or, la démarche correcte consistait plutôt à rapprocher les montants bruts des comptes concernés. Ce qui, selon vous, leur aurait permis de constater que les écarts relevés correspondaient simplement aux provisions pour dépréciation de stocks qui d'ailleurs ont été réintégrées dans le résultat fiscal.

Par ailleurs, vous estimez qu'ils sont pris en compte l'intégralité des stocks et non uniquement les cessions d'emballages.

Ensuite, sur le point relatif à la diminution du fonds de consignation, vous réfutez la compréhension des vérificateurs du rapport du commissaire aux comptes sur ledit fonds,

lorsqu'ils considèrent qu'il a fait l'objet d'une diminution à hauteur de 3 938 000 000 FCFA. A votre avis, il fallait plutôt comprendre une diminution du fonds de consignment, dont la valeur totale est de 3 938 000 000 FCFA.

En effet, rappelant l'objet de la consignment qui est destinée à couvrir les éventuelles pertes des emballages, vous exposez que la diminution du fonds de consignment permet de constater des produits à due concurrence des pertes. Dès lors, l'approche des vérificateurs consistant à appréhender uniquement les produits correspondants, sans tenir compte des pertes de bouteilles comptabilisées en charges d'exploitation n'est pas logique car il ne peut y avoir de produits sans pertes de bouteilles.

En retour, au-delà de l'aspect pratique de la comptabilisation des emballages récupérables non identifiables, il résulte de l'analyse de votre argumentaire et de celui des vérificateurs que le point de désaccord porte essentiellement sur les montants réels à prendre à considération dans la détermination des sorties de stocks.

L'appréciation d'un tel point relevant d'une question de fait, je vous invite à vous rapprocher du service pour lui apporter tout élément formel à même d'établir l'écart ainsi relevé.

Il s'agira en particulier, sous la supervision du chef de division, pour chaque opération prise individuellement, de procéder, à un réexamen contradictoire des éléments fournis.

b- déduction irrégulière de charges

Les vérificateurs reprochent à votre société d'avoir imputé, à tort, des redevances de marques et des frais d'assistance.

- Redevances de marque

Redevances de marques versées à __2__

Les vérificateurs ont rejeté la déduction des redevances versées à la société __2__ pour la concession de marques, au motif que non seulement cette société est basée dans un pays à fiscalité privilégiée mais aussi que la preuve de la réalité des prestations prévues dans les contrats de licences conclus avec __2__ n'a pas été apportée, en violation des dispositions de l'article 18 du CGI.

En réponse, vous avez précisé que la prestation en cause consiste simplement en une concession de marque matérialisée par son affichage sur les produits commercialisés et par les rémunérations payées à cet effet.

Ainsi, la production de boissons sous licence et l'enregistrement du chiffre d'affaires, constituent, en eux-mêmes, la preuve manifeste et évidente de la réalisation de la prestation, sans oublier tous les éléments justifiant l'intervention de __2__ dans le cadre de la concession des marques, notamment la mise à disposition de formules et procédés de fabrication, les conseils sur la promotion commerciale, etc.

Le service vérificateur a rejeté cette position en précisant que les éléments justificatifs annexés à la réponse à la notification de redressement ne permettent pas d'établir une quelconque intervention de la société __2__ dans la réalisation de prestations fournies à la

__3__.

En retour, il est important de rappeler que le principe de fonctionnement d'une licence de marque repose sur la mise en place d'un contrat qui a pour principal objet l'exploitation de la marque. Le titulaire confère à une entreprise tierce, le licencié, le droit de l'utiliser en contrepartie du versement d'une rémunération.

Aussi, un contrat de licence de marque n'entraîne aucune obligation de formation et d'assistance de la part du concédant. Dans la très grande majorité des cas, l'utilisation de la marque se fait sans transmission d'un savoir-faire. Le licencié se retrouve donc seul et par ses propres moyens à faire fructifier la marque sur son territoire d'exclusivité. Dès lors, contrairement à la position du service, le fait que la société __2__ ne vous ait pas fourni les formules et procédés de fabrication ou ne vous ait pas fait profiter de son expérience ou de toutes modifications ou améliorations, n'est pas suffisant pour retenir le caractère fictif de la redevance de marque, en elle-même.

Toutefois, comme soulevé par les vérificateurs, je remarque que la redevance payée par la __3__, en plus de la concession de marque en tant que telle, rémunère également un certain nombre de prestations, comme la fourniture de formules et procédés de fabrication, l'expertise et l'expérience dans divers domaines et la réalisation de prestations de services techniques.

Ces prestations regroupées en une seule transaction, assortie d'un prix unique doivent être analysées individuellement car cette redevance bien que justifiée intrinsèquement, parce concédée et utilisée, ne peut servir de prétexte pour rémunérer de manière indirecte des prestations dont la matérialité n'a pas été établie.

Quant à l'argument basé sur la domiciliation du concédant dans une juridiction à régime fiscal privilégié, je rappelle que ce fait découle de la conjonction d'un certain nombre de critères liés au défaut d'imposition du bénéficiaire ou de son assujettissement à des impôts sur les bénéfices ou les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt dans les conditions de droit commun. Or, à l'examen du dossier, je relève que le bénéficiaire des rémunérations réside aux îles vierges britanniques avec un taux d'imposition à l'impôt sur les sociétés de 10%.

Pour toutes ces raisons, le service était donc tenu, conformément aux dispositions de l'article 638 du CGI, d'exiger la production des justificatifs afférents à chaque transaction.

Dès lors et pour un traitement définitif, je vous invite tous les justificatifs nécessaires concourant à établir la à vous rapprocher du service muni réalité des prestations incriminées.

Redevances de marques versées à __4__

A l'examen du contrat de licence de marque conclu avec la société __4__ par lequel cette dernière vous concède les licences d'exploitation des marques ... et ..., le service a remis en cause les paiements effectués.

Premièrement, il a été relevé après exploitation de la base de données publique de l'Institut National de la Propriété Intellectuelle (INPI) que la marque ... est enregistrée en France au nom

d'une autre société. Ainsi, n'étant pas propriétaire juridique de la marque dans son propre pays de résidence, ___4___ ne peut réclamer une quelconque redevance sur cette marque.

Deuxièmement, à partir de l'analyse de la documentation des prix de transferts, des clauses des contrats, des rapports de gestion ainsi que des factures, le service a constaté que c'est la ___3___ qui exerce les fonctions économiquement significatives, qui apporte les actifs et supporte tous les risques. Tandis que de son côté, la société ___4___ s'oblige uniquement, avec le concours de la ___3___, au renouvellement de la formalité d'enregistrement de la marque.

Le service a dès lors estimé que le concédant n'exerce aucune fonction significative, n'utilise donc aucun actif significatif, et n'assume aucun risque significatif pouvant justifier la rémunération octroyée.

En dernier lieu, les vérificateurs ont constaté que pour justifier les taux de redevances appliqués pour les marques ... et ..., l'analyse de comparabilité s'est appuyée sur des concessions de droits exclusifs de portée régionale ou mondiale alors que les contrats de licence sont consentis à titre non exclusif et limités au territoire de la République du Sénégal. Cette différence significative fait qu'il n'y a pas de comparabilité indispensable à la détermination du prix de pleine concurrence.

Au regard de toutes ces considérations, le service a estimé que les redevances versées à ___4___ pour les marques ... et ... ne peuvent venir en diminution des produits imposables de votre société au titre de la période 2017 à 2020, en application des dispositions des articles 8-11 et 17- 1 du CGI.

En réponse, sur la propriété de la marque ..., vous avez fait valoir, que le service s'est appuyé sur une base des données sans valeur juridique disponible sur le site de l'INPI. En effet, vous ajoutez que les vérificateurs n'ont pas pris en compte l'enregistrement de la marque à l'Organisation Africaine de la Propriété Intellectuelle (OAPI) au nom de ___4___.

Or, la propriété d'une marque est justifiée par les certificats d'enregistrement délivrés.

Ainsi, considérant que la détention d'un titre juridique est plus probante qu'une simple consultation d'une base de données, vous estimez que c'est le premier nommé qui doit faire foi.

Relativement aux fonctions de mise au point, d'amélioration, d'entretien, de protection et d'exploitation de la marque ..., vous estimez, contrairement à la position du service, qu'en vertu des principes OCDE en matière de prix de transfert et relatifs aux actifs incorporels, l'absence d'intervention du titulaire d'une marque, par l'exercice ou la réalisation de fonctions, n'empêche pas ce dernier de percevoir une rémunération, particulièrement au titre de la simple détention du droit de propriété de la marque.

Ainsi, la redevance perçue par ___4___, rémunérant la simple détention du titre ne doit pas être écartée, puisqu'il n'est pas requis d'un propriétaire légal de la marque d'exercer des fonctions pour bénéficier du paiement de redevances.

S'agissant des comparables, vous rappelez que les principes OCDE n'obligent pas à avoir des comparables strictement identiques car la pertinence d'un comparable s'apprécie davantage par

rapport à la similarité des fonctions, que sur l'identité des produits. Aussi, un certain niveau de différences des produits comparés est accepté, contrairement à la position du service.

Dans la même lancée, vous faites savoir que les vérificateurs ne démontrent pas en quoi le caractère non exclusif a un impact sur l'étude de comparables.

D'un côté, eu égard à l'étroitesse du marché sénégalais, que la licence soit accordée à titre exclusif ou non n'aurait pas fondamentalement un impact économique. De l'autre, des comparables liés uniquement au territoire sénégalais, tels que demandés par les vérificateurs, sont impossibles à obtenir puisque les données des entreprises locales ne sont pas publiées.

En retour, sur le point relatif à la propriété juridique des marques, je rappelle qu'un propriétaire de marque est la personne qui possède une marque sur un nom, un logo ou une image associée à l'identité ou aux services qu'elle offre. La personne identifiée avec la propriété d'une marque est généralement celle qui dépose l'enregistrement officiel d'une marque ou dont le nom figure sur les documents et qui a un certain nombre de droits en raison de sa propriété et peut l'utiliser de plusieurs manières.

Ainsi, lorsqu'une marque est enregistrée auprès d'un organisme compétent, tel que l'OAPI, la personne dont le nom figure sur les documents officiels est généralement le propriétaire. Or, à l'analyse, je remarque que le titulaire légal de la marque est __4__. Ce dernier dispose du droit exclusif sur le plan juridique et commercial d'utiliser cet actif, ainsi que du droit d'empêcher des tiers de l'utiliser ou de porter quelque atteinte que ce soit aux droits qui y sont attachés.

C'est donc à tort que le service a remis en cause la propriété juridique de la marque au profit de __4__.

S'agissant de l'analyse fonctionnelle, je rappelle que la rémunération des parties à une transaction reflète habituellement les fonctions qu'effectue chacune d'elle, les actifs qu'elle emploie et les risques qu'elle assume. Ainsi, plus une partie remplit de fonctions, plus les risques qu'elle assume sont grands, plus la valeur des actifs qu'elle emploie dans le cadre d'une transaction est élevée, plus la rémunération qu'elle s'attend à recevoir sera importante.

Dans les faits, comme stipulé dans les contrats, je note, à partir de l'analyse des fonctions exercées, que c'est votre structure qui exerce les missions économiquement significatives concernant les marques ... et C'est elle, qui remplit les fonctions de fabrication, de marketing, de promotion des ventes et est attributaire exclusive pour les activités de gestion de la production, de la distribution et de la logistique. C'est également votre société qui exerce les fonctions essentielles de mise au point, d'amélioration, d'entretien, de protection et d'exploitation (fonctions DEMPE) des marques ... et

.... C'est elle qui contrôle et supporte tous les risques liés au marché, à la clientèle, à la fluctuation du prix des matières premières, à la qualité des matières premières et des produits finis. Enfin, de manière générale, c'est la __3__ qui contribue à accroître la valeur de la marque considérée.

Tandis que de l'autre côté, la société __4__, en dehors de la seule mise à disposition de la marque, n'intervient que dans le cadre du renouvellement de la formalité d'enregistrement.

Compte tenu de ces éléments, il convient de retenir que c'est ___4___ qui a le profil fonctionnel le moins complexe, qui exécute des fonctions générales de routine et assume des risques minimales. En revanche, c'est votre entreprise qui exécute des fonctions à haute valeur ajoutée, qui utilise les actifs les plus importants et qui assume les risques les plus élevés.

Il est donc tout à fait normal que votre société ne supporte que les coûts liés à la seule mise à la disposition de la marque comme le ferait une autre entité dans le cadre d'une transaction indépendante.

Sur cette base, je confirme la position de principe du service consistant à apporter les corrections nécessaires à de telles circonstances d'espèce. Seulement, les modalités de mise en œuvre de cet ajustement ne devraient pas se limiter à un rejet systématique de la redevance de marques, mais plutôt à une démarche permettant de vérifier si les prix facturés par le concédant de la marque, eu égard aux avantages octroyés, sont conformes à ceux pratiqués entre des entreprises similaires dépourvues de liens de dépendance.

Il convient donc à cet égard de procéder à un ajustement du prix de la redevance qui permettrait d'interdire la rémunération de fonctions qui n'ont pas été exercées.

Enfin, concernant l'étude de comparabilité, je rappelle que dans le cadre de l'application des règles de prix de transfert, l'analyse de comparabilité a toujours pour but de trouver les comparables les plus fiables. En pratique, lorsqu'il est possible de déterminer que certaines transactions sur le marché libre ont un degré de comparabilité inférieur à d'autres, elles devraient être éliminées. Mais cette règle ne signifie pas qu'il soit nécessaire de rechercher de manière exhaustive toutes les sources possibles de comparables puisqu'il peut exister des limites objectives liées à la disponibilité de données, comme c'est le cas d'espèce.

Ainsi, comme le rappellent les principes OCDE, lorsque des transactions potentiellement comparables sont identifiées, mais qu'il existe une ou plusieurs différences qui ont une incidence importante sur le prix, des ajustements de comparabilité peuvent être pratiqués pour neutraliser cet effet (conditions contractuelles, différences mineures de produits, etc.).

Cependant, il est parfois impossible de tenir compte de certaines différences en pratiquant des ajustements, comme les différences de marché géographique ou l'étendue des droits concédés.

Compte tenu des difficultés qui viennent d'être évoquées, il faudra alors rechercher une solution pragmatique, afin de permettre tant au service qu'à votre entreprise de fournir des justificatifs adéquats permettant à chaque partie d'évaluer la fiabilité des comparables employés.

C'est pourquoi, je vous invite à vous rapprocher du service pour que ce point du litige fasse l'objet d'un réexamen afin que des comparables raisonnablement fiables soient retenus.

Redevances de marques excessives

Le service a relevé que les redevances comptabilisées sont supérieures aux redevances normalement dues à ___4___ et ___2___. Selon les vérificateurs, les contrats de licence prévoient que le propriétaire des marques est rémunéré par une redevance annuelle calculée sur la base de 5°/° du chiffre d'affaires hors taxes réalisé par le licencié. Ce qui implique que les taxes spécifiques collectées ne doivent pas être prises en compte dans la base de calcul.

Les vérificateurs relèvent également que le taux de pleine concurrence pour les redevances de marques se situe à 5%, d'après votre documentation sur les prix de transfert et les études de comparables fournies. Cependant, ils considèrent que le montant de la retenue d'impôt supportée par la ___3___ à la place de ___4___ et ___2___ est constitutif d'une rémunération supplémentaire au bénéfice des sociétés ___4___ et ___2___ qui a pour effet le dépassement de l'intervalle de pleine concurrence. Partant de ce constat, ils ont estimé que le taux effectif de rémunération pour les redevances versées à ___4___ et à ___2___ est de 7% pour toutes les années vérifiées.

En réponse, vous contestez cette position en arguant de l'argumentaire suivant :

Tout d'abord, vous relevez que le décalage entre le montant des redevances calculé par l'administration et les redevances comptabilisées provient de l'approche calculatoire. En effet, il ressort du fichier des vérificateurs, qu'ils ont calculé les redevances sur une base HTT, c'est à dire hors TVA et hors taxes spécifiques sur les boissons alors que le contrat de licence prévoit que les redevances seront calculées sur le chiffre d'affaires hors TVA, uniquement.

Ensuite, sur le point relatif au dépassement du taux de pleine concurrence, reprochant au service de n'avoir pas suffisamment motivé sa position, vous précisez que votre documentation de prix de transfert contient une étude de comparable interne avec des taux de redevances de 6,5%, donc très proche du taux de 7% retenu.

Aussi, vous rappelez qu'il est de doctrine constante que lorsque le contrat est conclu net de fiscalité, la retenue BNC supportée par le bénéficiaire est déductible, dès lors qu'il est clairement précisé qu'elle sera supportée par le client. De ce point de vue, la retenue à la source BNC considérée ici par les vérificateurs comme excédent de redevances à réintégrer, constitue une charge déductible.

En retour, s'agissant de l'assiette de calcul de la redevance, je rappelle que par base hors taxes, il faut entendre la somme facturée à un client sans que les différentes taxes prévues par l'État n'aient été prises en compte. Une facturation hors taxe vient donc en opposition à un prix toutes taxes comprises (TTC) qui comprend l'ensemble des taxes obligatoires comme la TVA.

Or, à la lecture des dispositions contractuelles, il est clairement précisé que la « redevance est calculée sur la base de 5% du chiffres d'affaires hors taxe ».

Sur le point relatif à l'intervalle, je signale que le service ne remet pas en cause la déductibilité de la charge fiscale supportée, mais plutôt a considéré que du fait de la prise en charge de la fiscalité par votre société, le prix déterminé se situe en dehors de l'intervalle de pleine concurrence puisque le taux effectif de la redevance est passé à 7%.

Dès lors, contrairement à votre position, la prise en charge de toute la fiscalité afférente au contrat constitue un supplément de rémunération qui doit être pris en compte dans la détermination de la redevance effectivement payée.

C'est donc à bon droit que le service a conclu à l'exagération des redevances à payer.

- **Frais d'assistance technique payés à ___5___**

Les vérificateurs ont rejeté la déduction des frais d'assistance versés au motif que le mode de rémunération appliqué s'analyse comme une facturation forfaitaire, alors que les conditions d'effectivité et de justifications suffisantes des charges exigent une reddition complète de compte pour faire ressortir, pour chacune des prestations, les modalités et autres grilles de facturation permettant d'apprécier l'adéquation entre la consistance desdites prestations et leur rémunération.

En réponse, vous contestez le redressement en précisant qu'aucune disposition du CGI n'interdit la mise en place d'une rémunération forfaitaire et sa non-déduction à l'impôt sur les sociétés. A ce titre, invoquant les dispositions de l'article 8-1 du CGI ainsi qu'une doctrine fournie relative à l'interprétation stricte des textes, vous considérez qu'il n'y a pas lieu d'ajouter des conditions supplémentaires lorsque le législateur ne les a pas prévues.

En retour, il est certes de principe, que les contribuables disposent d'une grande latitude concernant les conditions de paiement des frais d'assistance, puisque, lors d'une transaction entre parties indépendantes, ces paiements peuvent prendre, soit la forme d'un versement unique soit la forme d'un montant forfaitaire.

Toutefois, il faut rappeler que ce principe n'est pas absolu dans la mesure où si une modalité de paiement forfaitaire est retenue, l'entreprise doit être en mesure de pouvoir justifier la réalité des prestations rémunérées. Et ce, afin de permettre à l'administration de s'assurer que cette rémunération correspond à des prestations effectives et qu'elles ne sont pas excessives par rapport aux services rendus.

Pour ces raisons, le service était donc fondé à contester la déductibilité de ces frais d'assistance, dès l'instant où leur effectivité n'a pas été prouvée.

Cependant, pour un traitement définitif de ce point, je vous invite, muni de tous les éléments susceptibles de justifier l'effectivité des charges, à vous rapprocher du service.

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

Suivant les dispositions des articles 85, 87, 88 et 203 du CGI, le service a estimé que les produits et charges réintégrés à votre bénéfice imposable sont considérés comme des revenus distribués à soumettre à la retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières.

Vous contestez les redressements entrepris sous ce chef, pour les mêmes motifs développés en matière d'impôt sur les sociétés.

En retour, ce point étant lié aux régularisations en matière d'impôt sur les sociétés, tout redressement confirmé devra être pris en compte dans le calcul de l'impôt de distribution.

3- En matière d'impôt sur les traitements et salaires et de contribution forfaitaire à la charge de l'employeur

- Indemnités de départ volontaire

Sur ce point, les vérificateurs vous reprochent de n'avoir pas respecté les conditions d'exonération des indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration.

Vous contestez ce point de redressements en invoquant des arguments de forme et de fond.

D'abord sur la forme, vous reprochez au service d'avoir régularisé des impôts frappés de prescription. En effet, vous estimez que certains départs étant intervenus avant le 26 novembre 2017 (4 ans avant la date de la notification de redressement), toute infraction commise antérieurement au 26 novembre 2017 ne peut plus être redressée, puisque frappée par la prescription.

Ensuite dans le fond vous avez tenu à rappeler que ces départs ont respecté toutes les conditions cumulatives d'exonération, à savoir :

- Un départ justifié par un plan social ou une restructuration obéissant à une nécessité économique ;
- Un plan social ou restructuration d'une certaine ampleur telle qu'il concerne un personnel important dont les postes d'emplois sont supprimés par nécessité et de manière définitive ;

Des indemnités versées dans de telles circonstances doivent l'être pour compenser la perte d'un revenu occasionné par la mise en chômage et leur montant doit être fixé par un accord cadre ou un protocole entre la société et le personnel.

En retour, s'agissant de la prescription, je rappelle que le décompte s'effectue à compter de la date d'exigibilité de la déclaration concernée compte tenu de l'impôt, du droit, de la taxe et de la redevance.

Sur le fond, je vous précise que l'article 167-12° du CGI prévoit l'exonération des indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée dans des limites déterminées conformément à la législation du travail. Il résulte de l'analyse de ces dispositions que :

- d'une part, le départ doit s'inscrire dans un programme négocié avec l'ensemble du personnel qui désire en profiter, pour les motifs et suivant les procédures prévues aux articles L60 à L64 du Code du travail ;
- d'autre part, seules les indemnités spéciales versées dans un tel cadre, et dont le montant est généralement fixé par la réglementation du travail ou par un accord-cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel, sont exonérées d'impôt. Ces indemnités doivent avoir pour objet de compenser la perte de revenu occasionnée par le départ anticipé.

Ainsi, tous autres avantages tels que, notamment, les indemnités de préavis ou celles compensatrices de congés que les salariés auraient perçus, s'ils n'étaient pas concernés par le départ négocié, constituent des éléments de salaires à soumettre à l'impôt sur le revenu au regard des dispositions des articles 164 et 167 du CGI.

L'analyse du respect de ces conditions relevant d'une question de fait, je vous invite à vous rapprocher du service pour un traitement définitif de ce point à l'aune de mes précisions ci-dessus.

- Avantages octroyés au personnel expatrié

Les vérificateurs vous réclament l'impôt sur des avantages octroyés au personnel.

Vous rejetez la position du service au motif qu'elle reviendrait à une double taxation qui ne saurait être justifiée. En effet, vous estimez que la réintégration des avantages en nature à l'impôt sur les sociétés fait obstacle à une taxation à l'impôt sur les salaires en vertu du principe de la taxation alternative des avantages en nature.

En retour, je fais noter que le caractère non déductible d'une charge et par voie de conséquence son imposition à l'IS ne fait pas obstacle à sa soumission à l'impôt sur les traitements et salaires dès l'instant qu'il est établi que ces montants rentrent dans le cadre des traitements et salaires définis à l'article 164.

Cette non-imposition des dépenses réintégrées ne découle que d'une simple tolérance administrative qui ne saurait être génératrice de droits pour le contribuable.

Par conséquent le redressement est confirmé.

4- En matière de contribution économique locale sur la valeur ajoutée

Corrélativement aux redressements opérés en matière d'IS, les vérificateurs ont entrepris de régulariser votre situation en matière de CEL-VA.

En réponse, vous contestez ce chef de redressement, sur la base des commentaires en matière d'impôt sur les sociétés.

En retour, ce point du litige étant tributaire de l'impôt sur les sociétés, j'invite le service, une fois les produits non déclarés ainsi que les charges non déductibles déterminés, à en tirer toutes les conséquences en matière de CEL-VA.

5- En matière de taxe sur la valeur ajoutée

- TVA sur les sorties d'emballages

Corrélativement au redressement opéré en matière d'IS sur les cessions d'emballages non justifiées, les vérificateurs vous réclament la TVA sur ces opérations.

En réponse, vous avez contesté ce chef de redressement pour les motifs déjà exposés en matière d'impôt sur les sociétés. De plus, vous précisez avoir déjà déclaré et payé la TVA sur les sorties d'emballages pour un montant de plus de 783 millions supérieur au montant réclamé.

En retour, ce point relatif aux cessions d'emballages, étant lié aux développements en matière d'impôt sur les sociétés, le service veillera, une fois ce point du litige traité, à en tirer toutes les conséquences en matière de TV A.

Par contre, s'agissant de la TVA régularisée suite aux sorties d'emballages, je vous invite à mettre à la disposition des vérificateurs les justificatifs nécessaires pour la prise en compte de vos observations.

- Minoration de base de la TVA

Les vérificateurs reprochent à votre société de n'avoir pas pris en compte dans la base de calcul de la TV A, la taxe sur les sachets, conditionnements et emballages non récupérables en plastique dans la base de calcul de la TV A.

Vous contestez ce point ce redressement en estimant que la taxe emballage doit être considérée comme une composante du prix de revient et non une taxe sur le chiffre d'affaires. En effet, votre société ne vendant que des boissons, les emballages entrent dans le coût de revient du produit fini au même titre que le sucre par exemple.

En retour je rappelle qu'aux termes de l'article 364-2, sont à comprendre dans la base d'imposition, entre autres éléments, les impôts, droits, prélèvements et taxes, à l'exception de la TVA elle-même.

A ce titre, c'est à bon droit que le service a intégré ladite taxe dans l'assiette de la TVA.

Par conséquent, le redressement est confirmé.

- TVA sur les charges non effectives et non justifiées à l'IS

Corrélativement au redressement portant sur les charges non effectives et non justifiées, les vérificateurs ont rejeté la déduction de la TVA supportée sur lesdites charges.

En réponse, vous avez contesté ce chef de redressement pour les mêmes raisons indiquées en matière d'impôt sur les sociétés.

En retour, comme déjà rappelé, ce point étant tributaire des conclusions en matière d'IS, il faudra en tirer toutes les conséquences une fois ce point du litige vidé.

- TVA dont la déduction est expressément interdite

Les vérificateurs vous reprochent d'avoir déduit la TVA supportée sur les cessions gratuites, les dépenses prohibées de publicité de boissons alcoolisées, les réceptions, les locations de véhicules et le carburant pour les véhicules des commerciaux.

• Sur les cessions gratuites

Vous expliquez qu'à l'occasion des politiques promotionnelles et commerciales, __3__ prélève sur son stock des produits destinés à être distribués à l'occasion d'événements particuliers. Sur ces prélèvements, la TVA, ainsi que la taxe sur les boissons et liquides alcoolisés, est calculée et payée.

Vous ajoutez que dans ce contexte concurrentiel, __3__ se doit de déployer un arsenal marketing efficace pour rester compétitif et assurer la pérennité de son activité.

Enfin, vous reprochez aux vérificateurs d'avoir, dans la confirmation, visé la TVA supportée sur les dépenses de logement alors qu'il s'agit plutôt de prélèvement sur le stock des produits destinés à être distribués dans le cadre d'actions marketing.

En retour, je rappelle le principe que n'est pas déductible la TVA ayant grevé les biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération nettement inférieure à leur prix de vente normal, notamment, sauf lorsque la valeur du bien n'excède pas vingt mille francs hors taxes ainsi, sous certaines réserves, les dépenses de logement, de restauration, de réceptions et de spectacles.

Toutefois, les points de divergence résidant dans la nature des frais en cause, je vous invite à vous rapprocher du service en vue de déterminer la nature exacte des dépenses.

- **TVA sur les frais de publicité**

Vous précisez qu'il s'agit de frais de marketing et de publicité visant à mettre en avant les produits que vous commercialisez, non concernés par la limitation de déduction. Vous ajoutez que ces frais ne concernent pas uniquement les boissons alcoolisées, mais visent aussi les sodas et les boissons gazeuses.

En retour, je rappelle qu'en matière de publicité prohibée, la loi vise tous les supports de publicité ou de propagande.

En conséquence le redressement est confirmé sous réserve, pour le service de ne prendre en compte que les frais de publicité relatifs aux boissons alcoolisées.

- **Déductibilité de la TVA sur les locations de voitures et sur leur entretien**

En réponse vous me faites savoir qu'il s'agit de locations de véhicules utilitaires notamment des mini cars destinés à la livraison de produits liés à l'exploitation. Ainsi, la déduction de la TVA supportée est justifiée.

Relativement aux frais d'entretien, vous précisez qu'ils concernent des véhicules utilitaires notamment de pick-up, mais aussi des véhicules de tourisme pour les commerciaux destinés à l'exploitation. Par conséquent, ces frais sont effectués dans l'intérêt de votre société et remplissent normalement les conditions de déductibilité.

En retour, je rappelle que n'est pas déductible la TVA ayant grevé les véhicules ou engins, quelle que soit leur nature, conçus pour transporter des personnes ou à usage mixte, lorsqu'ils ne sont pas destinés à être revendus à l'état neuf ou loués par un loueur professionnel ainsi que les services afférents aux biens exclus du droit à déduction.

Cette exclusion s'applique en dehors de toute considération sur le mode d'appropriation du moyen de transport, qu'il soit acquis en propriété ou simplement loué. Sur cette base, le service était, dans le principe, en droit de rejeter la TVA abusivement déduite.

Toutefois, considérant que ces dépenses d'entretien et de location peuvent également concerner des véhicules utilitaires, ce point devra faire l'objet d'un réexamen avec le service afin de déterminer la proportion de biens et services exclus du droit à déduction.

6- En matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte

Les vérificateurs vous reprochent de n'avoir pas déclaré et payé la TVA pour compte sur les droits d'usage gratuit des marques créées par les sociétés __5__, __6__ et __7__

En réponse, vous contestez ce redressement pour des raisons de forme et de fond.

Sur la forme, vous reprochez au service d'avoir fondé son redressement sur les dispositions de l'article 352 du CGI. Or, en l'espèce, cette disposition n'est pas applicable, car il s'agit d'opérations réalisées à titre gratuit. Ce qui constitue selon vous un défaut de motivation devant entraîner l'annulation des droits.

Sur le fond, indépendamment du fait, qu'en matière de TVA, la loi prévoit la taxation des services gratuits que dans le cadre des prestations de services à soi-même, vous estimez que le règlement de la TVA suppose qu'il y ait des sommes réellement encaissées. Or, en l'espèce, il n'y a pas de rémunération de prestation, pour donner lieu à l'application de la TVA.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 352 du CGI, sont assimilées à des prestations de services effectuées à titre onéreux, les prestations à soi-même de services matérialisées par l'utilisation d'un bien de l'entreprise pour des besoins autres que ceux de l'exploitation ou la prestation de services effectuée par l'assujetti à des fins étrangères à l'exploitation ou au profit de tiers à titre gratuit.

Dans les faits, je relève que la prestation en cause consiste en une concession de droit d'usage à titre gratuit par les propriétaires des marques au profit de la ___3___. Au regard des dispositions susvisées, une telle opération constitue une prestation de service à soi-même qui doit donner lieu à une imposition à la TV A.

Ainsi, considérant que ces propriétaires de marques sont des assujettis non établis au Sénégal, qui n'ont pas désigné de représentants, la TVA et les pénalités y afférentes sont dues par la ___3___, en sa qualité de destinataire ou de bénéficiaire de l'opération imposable.

Par conséquent le défaut de motivation ainsi évoqué n'est pas établi et les rappels effectués sur cette base sont confirmés.

7- En matière de taxe sur les sachets, conditionnements et emballages non récupérables en plastique

Ayant déjà acquitté le principal, vous contestez les pénalités du fait de l'indisponibilité du formulaire de déclaration sur notre interface "ETAX". Une situation qui a poussé l'administration fiscale à surseoir toutes actions de déclaration en attendant de trouver des solutions à l'application de la taxe.

A ce titre, vous avez joint à la présente le courrier en date du 15 août 2021, qui vous a été adressé par le Syndicat Professionnel des Industriels du Sénégal (SPIS), en réponse aux notifications de taxation d'office sur cette taxe et qui indique les réunions concernées et les propositions retenues.

En retour, je rappelle d'emblée que la lettre de 2021 visée ne concernait que la taxe sur le bouillon. Elle ne peut dès lors être invoquée pour le cas d'espèce. Aussi pour n'avoir pas justifié l'impossibilité d'accéder à la plateforme, le défaut de déclaration est avéré.

D'ailleurs à l'examen du dossier, je remarque que les droits simples ont fait l'objet d'un paiement à la suite de l'émission des titres de perception.

Par conséquent les pénalités restent dues.

8- En matière de droits d'enregistrement

Les vérificateurs vous ont reproché de ne pas avoir soumis à la formalité de l'enregistrement les contrats conclus avec les sociétés ___5___, ___6___ et ___7___ et portant un sur droit d'usage gratuit

des marques, conformément aux dispositions de l'article 464-1-10 du CGI qui soumet aux droits d'enregistrement les "concessions de brevets et autres droits de propriété intellectuelle".

Vous sollicitez l'abandon du redressement en estimant qu'aucune disposition légale ne soumet aux droits d'enregistrement la jouissance gratuite de marques.

En retour, je rappelle le droit d'usage tel que décrit par vos soins, est un mécanisme par lequel le titulaire du brevet ou de la marque vous confère le droit d'exploiter celui-ci, même s'il conserve non seulement la propriété du brevet, mais encore le droit de l'utiliser personnellement. La concession de ce droit d'usage constitue donc une mutation de jouissance au même titre que la concession de marque, qui peut être à titre onéreux ou à titre gratuit.

Or, en vertu des dispositions de l'article 464 du CGI, sont assujetties obligatoirement aux droits d'enregistrement les concessions de brevets et autres droits de propriété intellectuelle.

Dès lors, ces dispositions n'ayant pas expressément différencié les concessions à titre onéreux des concessions à titre gratuit, il convient, pour ne pas distinguer là où la loi ne distingue pas, d'en avoir une lecture restrictive.

C'est donc à bon droit que le service a maintenu sa position.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



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 Division du Contrôle fiscal de la Direction des grandes entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord portés à ma connaissance sont relatifs à l'impôt sur les sociétés (IS), à la retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/IRVM), à la retenue à la source sur les redevances (RAS/REDEVANCES) et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1- En matière d'impôt sur les sociétés

- a - Ecarts sur intérêts comptabilisés et intérêts reçus

Le service d'assiette a relevé, pour les exercices soumis à vérification, des écarts entre les intérêts versés par la banque et ceux comptabilisés. Les montants en cause ont été rapportés aux résultats des exercices concernés conformément aux dispositions de l'article 8 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

En réaction, vous avez tenu à rappeler votre désaccord en estimant que les vérificateurs ont pris en compte les montants bruts des intérêts. L'écart ainsi relevé correspondrait à l'IRC retenu par la banque.

En retour, je rappelle que pour les intérêts perçus, il doit être crédité un compte de produits financiers du montant brut de ces intérêts. Et dans l'hypothèse où ils ont été soumis à une retenue à la source, la neutralisation de cette retenue se fera par imputation sur les déclarations d'impôts sur les sociétés à souscrire.

Par conséquent, je confirme la position de principe du service.

Toutefois, la vérification de comptabilité, étant également à décharge, il faudra apprécier le traitement fait de cette retenue dans les déclarations d'impôt sur les sociétés.

Ainsi, au cas où, aucune imputation de retenue n'a été faite, la comptabilisation d'intérêts nets, même si elle ne répond pas à l'orthodoxie comptable, n'aura pas porté préjudice aux intérêts du Trésor.

b - Défaut de facturation de produits sur services rendus à __1__

Selon les vérificateurs, votre structure a renoncé à des produits et a donc réalisé un acte anormal de gestion en effectuant des services au profit de la __1__ sans aucune rémunération. Une position confortée par le fait qu'aucun élément permettant d'établir le contraire n'a été mis à leur disposition.

En réponse, rappelant le contexte qui a conduit à une exploitation commune entre les deux entités, vous remettez en cause une telle qualification. Vous expliquez que, dans le cadre de la convention, la __1__ apportera, entre autres éléments, son savoir-faire et son expérience en matière de logistique et recevra, en contrepartie, une panoplie de services.

Sur cette base, vous estimez que chaque partie fournit et reçoit, en même temps, une prestation de service. Que dès lors, contrairement à ce que considèrent les vérificateurs, les services fournis sont bel et bien rémunérés.

En retour, je rappelle que l'acte anormal de gestion suppose la réalisation, par une personne, d'opérations sans contrepartie ou avec une contrepartie anormalement basse, alors même qu'il n'a pas été établi que l'acte en cause a été posé dans son intérêt.

En l'espèce, je relève que la convention en cause porte sur des prestations de service qui sont rendues pour rémunérer d'autres prestations de services. Or, la notion de contrepartie doit être analysée dans son acception la plus large. Elle désigne la contre-valeur c'est-à-dire toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir en rémunération d'une livraison de biens ou d'une prestation de services.

Dès lors, puisque l'opération en cause a, bel et bien, une contrepartie, le service qui entendait remettre en cause sa normalité se devait d'apporter la preuve du caractère anormalement bas des prestations reçues en compensation de celles rendues.

En conséquence, l'acte anormal de gestion n'est pas suffisamment établi.

Toutefois, considérant que l'opération en cause porte sur un échange de service dont le prix est payé en nature, ce point du redressement pourra, sur la base de l'article 621 du CGI, être repris, en vue de permettre l'imposition de la contrepartie en nature relative aux prestations rendues à la société __1__.

c- Managements fees facturés par la mère non déductibles

Le service vérificateur s'est proposé de rejeter les frais de management fees facturés par votre société mère. Les motifs de rejet invoqués portent d'une part sur les conditions générales de déductibilités et d'autre part sur les conditions spécifiques aux prix de transfert.

- Sur les conditions générales de déductibilité posées aux articles 8 et 18 du CGI

D'abord, les vérificateurs estiment que la réalité matérielle des prestations n'est pas établie en ce sens que les charges sont ni effectives, ni détaillées, ni justifiées.

Vous marquez votre désaccord en précisant que pour déterminer la réalité d'une dépense, il n'est pas pertinent de se limiter à la facture mais plutôt il faut s'intéresser à d'autres justificatifs comme les rapports d'intervention, les correspondances.

Au surplus, la documentation de prix de transfert fournie contient un ensemble d'informations permettant de justifier la transaction.

Ensuite, sur le mode de détermination de la rémunération, les vérificateurs ont remis en cause cette modalité de détermination au motif que ni la contribution des services au chiffre d'affaires, ni le lien de causalité entre le chiffre d'affaires et le taux n'a été établi. De plus, ils contestent la majoration de 7,5% appliquée sur les charges engagées par la maison mère pour les fournitures de service.

Sur ce point, rappelant le principe de la libre détermination du prix, vous estimez, principes OCDE à l'appui, qu'il est tout à fait normal que ce prix soit indexé au chiffre d'affaires réalisé dès lors que les services fournis par votre maison mère sont essentiels à votre activité.

Vous ajoutez que, dans les contrats d'assistance technique, cette méthode de détermination du prix est totalement acceptée tant dans les relations liées que dans le cadre de relations entre entités indépendantes.

Enfin, sur la destination des rémunérations versées, les vérificateurs ont retenu que ces dernières ont été versées dans un pays à régime fiscal privilégié, justifiant le rejet des prestations en cause, en vertu des dispositions de l'article 18 du CGI.

En guise de réplique, vous estimez qu'il n'y a aucun document officiel permettant d'établir que les Emirats Arabes Unis constituent une juridiction à régime fiscal privilégié. D'ailleurs, même si c'était le cas, le caractère réel des opérations étant suffisamment démontré, la déductibilité des paiements en cause devrait être acceptée.

En retour, s'agissant de la matérialité des opérations et du mode de détermination de leur rémunération, je rappelle qu'une obligation de paiement au titre d'un service intra-groupe ne survient que s'il est établi que tous les services rémunérés ont été réalisés. Ce qui implique, notamment, la documentation et les rapports mentionnés dans les contrats devant fournir les éléments suffisants pour vérifier de la matérialité des services rémunérés. Ce qui signifie également que le prestataire de service doit disposer des renseignements et documents et être en mesure de les transmettre, sur demande. Il s'agira, de manière non exhaustive, de tous éléments établissant de l'effectivité de la prestation de service, d'une liste détaillant toutes les catégories de services et les montants des coûts pertinents et des calculs relatifs à l'application des clés de répartition utilisées.

Quant à l'argument basé sur la domiciliation du prestataire dans une juridiction à régime fiscal privilégié, je rappelle que ce fait découle de la conjonction d'un certain nombre de critères liés au défaut d'imposition du bénéficiaire ou de son assujettissement à des impôts sur les bénéfices ou les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt dans les conditions de droit commun. Or, à l'examen du dossier, je relève que le bénéficiaire des rémunérations est un résident des Emirats Arabes Unis avec un taux de l'impôt sur les sociétés de 9%.

Pour toutes ces raisons, le service était donc tenu, conformément aux dispositions de l'article 638 du CGI, d'exiger la production des justificatifs afférents à chaque transaction, dès l'instant que leur effectivité n'a pas été suffisamment prouvée.

Toutefois, pour un traitement définitif, je vous invite à vous reprocher du service muni de tous les justificatifs nécessaires pour établir la réalité des prestations incriminées.

- **Sur les conditions spécifiques de déductibilité posées aux articles 17, 18 et 638 du CGI.**

Sous l'angle des prix de transfert, les vérificateurs ont conclu au caractère impertinent et non fiable des comparables que vous avez utilisés dans l'étude de comparabilité. D'une part, ils ont estimé que l'étude de comparables jointe en annexe des documentations de exercices de 2018 à 2020 ne remplit pas toutes les conditions optimales et légales permettant son exploitation parce que rédigée en anglais. D'autre part, la comparaison effectuée avec les sociétés indépendantes retenues est inopérante dans la mesure où les comparables retenus évoluent dans d'autres domaines que ceux dans lequel intervient votre société.

Ensuite, selon les vérificateurs, l'analyse fonctionnelle présentée dans la documentation de prix de transfert met à la charge de __2__, l'essentiel des risques alors que __3__ ne supporte qu'une infime partie des risques liés à la réputation et aux aspects financiers dont l'ampleur reste limitée.

Toujours sur la base cette analyse fonctionnelle, les vérificateurs ont constaté que certaines sommes versées rémunéraient des prestations devant être exclues de l'étude. Il s'agit de prestations rendues par __3__, portant sur des activités d'actionnaires parce qu'elles n'ont pas de rapport direct avec le contexte local ou parce qu'elles sont des duplications de services.

Enfin, en plus de l'impertinence des comparables retenus, les vérificateurs considèrent que la majoration de 7,9% sur les coûts engagés par la société mère pour l'assistance technique n'est pas conforme aux recommandations de l'OCDE relatives aux services à faible valeur ajoutée qui limitent l'évaluation des coûts entre 3 et 5%.

En retour, vous avez émis des réserves sur l'approche des vérificateurs en mettant en avant les arguments ci-après :

- **Sur l'étude de comparabilité ainsi que des comparables retenus, invoquant les principes OCDE**, vous estimez que, pour une bonne étude, les conditions similaires ne se résument pas à l'appartenance au même secteur d'activités. Une bonne étude doit découler d'un ensemble de critères à apprécier dans leur globalité (caractéristiques des services, fonctions exercées, taille de l'entreprise, etc.) De ce fait, il est tout à fait admis que deux sociétés puissent être comparables tout en exerçant dans des secteurs d'activités différents, du moment où elles présentent les mêmes facteurs de comparabilité sur le plan économique, en termes de taille et exercent dans des circonstances similaires.

- Sur les prestations qualifiées de coûts d'actionnaires et de duplications de services, rappelant que la nature de l'activité de DP World, vous précisez que cette centralisation, telle qu'opérée dans le contrat d'assistance technique permet de mieux répondre aux besoins des différentes filiales du groupe et d'assurer une certaine cohésion à l'échelle du groupe dans le domaine des finances, de la gestion du personnel, de la gestion administrative et comptable, du contrôle budgétaire, des conseils financiers, etc. ..

Ce type d'opérations, parce qu'elles comptent parmi celles pour lesquelles des entreprises indépendantes auraient été disposées à payer ou qu'elles auraient exercées pour leur propre compte, ne peuvent être traitées comme des activités d'actionnaires.

Quant aux services qualifiés de duplication, vous expliquez que les services fournis par __3__ sont différents, complémentaires ou additionnels à ceux effectués par __2__. Dans la même logique, vous reprochez aux vérificateurs de n'avoir pas fourni le détail des activités qualifiées comme des duplications.

- **Sur l'analyse fonctionnelle**, rappelant que celle-ci s'effectue de façon globale en tenant compte à la fois des fonctions, des risques et des actifs, vous reprochez aux vérificateurs d'avoir privilégié une analyse sur les risques uniquement supportés par __2__. Or, une analyse globale comme celle présentée dans la documentation fait clairement ressortir les contributions de chaque partie à la transaction et a permis de déterminer le profil fonctionnel de chacune de ces parties.

- **Sur les services à faible valeur ajoutée**, vous ne partagez pas la position du service puisque selon les principes de l'OCDE sur les services à faible valeur ajoutée, l'approche consistant à appliquer une marge de 5% est une approche simplifiée et optionnelle pour la détermination du prix de pleine concurrence.

Or, dans le cas de votre groupe, cette approche n'a pas été retenue car les services considérés comme étant à faible valeur ajoutée sont exercés localement par les filiales telles que __2__. C'est notamment le cas de la tenue de la comptabilité, le traitement et la gestion des comptes clients, la tenue de la paie ou encore les services juridiques généraux (et non spécifiques), les déclarations fiscales ou encore la gestion courante. De tels services n'entrent pas dans le cadre du contrat d'assistance technique et ne sont donc pas rendus par __3__.

En retour, s'agissant d'abord de l'étude de comparabilité ainsi que des comparables retenus, je rappelle que dans le cadre de l'application des règles de prix de transfert, l'analyse de comparabilité a toujours pour but de trouver les comparables les plus fiables. Et dans la pratique, elle se fonde sur un vaste ensemble d'entreprises qui exercent leurs activités dans le même secteur, qui exercent des fonctions similaires et qui ne présentent pas de caractéristiques économiques sensiblement différentes.

Mais cette règle ne signifie pas que devront être visés les comparables les plus fiables et les plus parfaits puisqu'il peut exister des limites objectives liées à la disponibilité de données, comme c'est le cas d'espèce.

Et dans ce cas, la solution sera alors de procéder au cas par cas, en utilisant des informations relatives à des transactions sur le marché libre réalisées dans le même secteur d'activité et sur un marché géographique comparable, mais par des tiers ayant des circonstances économiques légèrement différentes. Cette solution peut également consister à rechercher des informations relatives à des transactions sur le marché libre réalisées dans le même secteur d'activité mais sur d'autres marchés géographiques, ou des informations relatives à des transactions sur le marché libre réalisées sur le même marché géographique, mais dans d'autres secteurs d'activité.

Il s'agit là d'une tâche qui n'est pas aisée compte tenu des difficultés qui viennent d'être évoquées.

C'est pourquoi, je vous invite à vous rapprocher du service pour que ce point du litige fasse l'objet d'un réexamen. Il faudra alors rechercher une solution pragmatique, afin de permettre à votre entreprise de fournir des justificatifs adéquats permettant à l'administration d'évaluer la fiabilité des comparables employés.

Pour ce qui est des prestations qualifiées de coûts d'actionnaires et de duplications de services, je signale que cette qualification suppose, d'abord, de rechercher si l'activité présente pour votre société un intérêt économique certain. Et pour répondre à cette interrogation, il faudra vérifier, si dans des circonstances comparables, une entreprise indépendante aurait été disposée à rémunérer une autre entreprise indépendante pour exécuter cette activité ou si elle l'aurait exécutée elle-même en interne. Il faudra également vérifier si c'est uniquement en raison de sa qualité d'actionnaire, que __3__ a exercé ces activités.

Cependant, il est clair que l'analyse exposée ci-dessus dépend des faits et circonstances d'espèce et il n'est pas possible de définir dans le cadre de cet arbitrage et de manière catégorique quelles activités constituent ou non des coûts d'actionnaires.

C'est pourquoi, l'orientation à donner, pour solutionner ce point du litige est de vous inviter également à vous rapprocher du service en vue de déterminer, de manière contradictoire les catégories de services relevant des coûts d'actionnaire.

S'agissant de l'analyse fonctionnelle, il faut relever que la rémunération des parties à une transaction reflète habituellement les fonctions qu'effectue chacune d'elle, les actifs qu'elle emploie et les risques qu'elle assume. Ainsi, plus une partie remplit de fonctions, plus les risques qu'elle assume sont grands, plus la valeur des actifs qu'elle emploie dans le cadre d'une transaction est élevée, plus la rémunération qu'elle s'attend à recevoir sera importante.

Dès lors, une analyse fonctionnelle, pour être fiable, doit reposer sur le triptyque visant à identifier, les activités économiques significatives et les responsabilités exercées, les actifs utilisés ou apportés et les risques assumés.

Le service se devait, dans le principe, pour une bonne analyse fonctionnelle, de respecter ces diligences.

Toutefois, il demeure possible, sur la base d'une seule analyse des risques, d'identifier les moyens à mobiliser (les actifs) et de manière générale les fonctions exercées. En effet, l'identification des risques liés à une transaction ainsi que leur répartition entre les parties ont une incidence sur le résultat qu'on peut attendre mais aussi sur la façon dont ce résultat sera attribué en conditions de pleine concurrence.

Ce que d'ailleurs, les vérificateurs vous ont suggéré, en apportant dans la confirmation de redressement, les précisions complémentaires qu'a suscitées votre réponse, conformément aux dispositions de l'article 612 du CGI.

Compte tenu de ces éléments, il convient de retenir, à l'examen, que c'est __3__ qui a le profil fonctionnel le moins complexe, tandis que, c'est votre entreprise qui exécute les fonctions à

haute valeur ajoutée, qui utilise les actifs les plus importants et qui assume les risques les plus élevés.

Il est donc tout à fait normal que votre société ne puisse supporter des coûts exorbitants liés à la rémunération de l'assistance fournie, comme le ferait une autre entité dans le cadre d'une transaction indépendante.

Seulement, contrairement à la position du service, cet état de fait ne devrait pas se traduire par un rejet systématique de la rémunération, mais plutôt par une démarche permettant de vérifier si les prix facturés par __3__, eu égard aux avantages octroyés, sont conformes à ceux pratiqués entre des entreprises similaires dépourvues de liens de dépendance.

Enfin, sur le point relatif à la rémunération des services à faible valeur ajoutée, il est important de rappeler que, selon les principes OCDE, la définition des services intra-groupe à faible valeur ajoutée repose sur un certain nombre de caractéristiques liées au fait que ces services relèvent d'une fonction de soutien, ne font pas partie du cœur de métier du groupe, ne requièrent pas la création ou l'utilisation d'actifs incorporels uniques et de valeur, ne conduisent pas à assumer ni à maîtriser des risques substantiels par le fournisseur de services.

Il faudra donc se référer à ces caractéristiques pour savoir si une prestation doit être considérée comme un service intra-groupe à faible valeur ajoutée.

Pour en venir maintenant à la tarification, je signale qu'au Sénégal, compte tenu de ses nombreux avantages, il a été fait le choix de privilégier cette approche simplifiée. Ainsi, la majoration appliquée à l'entreprise sénégalaise pour ces coûts ne doit pas être supérieure à 5%, et le groupe multinational doit se conformer ces exigences dès l'instant où il s'agit de service à faibles valeurs ajoutées.

Aussi, contrairement à ce que vous semblez suggérer, le fait que l'approche simplifiée n'ait pas été choisie ne signifie pas systématiquement que les services en cause peuvent générer des rendements plus élevés.

Toutefois, considérant qu'une opération pourra être ou non classée parmi les services intra-groupe à faible valeur ajoutée que selon les circonstances propres à chaque cas d'espèce, ce point du litige devra, aussi, faire l'objet d'un réexamen.

d- Autres charges non déductibles

Les vérificateurs vous reprochent d'avoir déduit des charges enregistrées sans respecter les conditions générales de déductibilité. Il s'agit de dépenses relatives à la médecine du travail, des charges et aides exposées au profit de diverses entités, ainsi que des frais se rapportant à la construction de salles de prières ou de mosquée et de subventions d'activités sociales.

En réponse, vous avez apporté les éléments de précision suivants :

Relativement aux dépenses liées aux examens médicaux, vous précisez, qu'en votre qualité d'employeur, vous avez l'obligation de veiller à l'état de santé de votre personnel, en application des dispositions du Code du travail et du décret n° 2006-1258 du 15 novembre 2006 fixant les missions et les règles d'organisation et de fonctionnement des services de Médecine du Travail.

Concernant les frais de sponsoring et publicitaires, il s'agit de dépenses exposées au profit de diverses entités pour la participation à des événements durant lesquels le logo de votre société est exposé, pour des buts publicitaires.

S'agissant des dépenses liées aux frais de la salle de prière, aux travaux de construction d'une plateforme y compris le carrelage, de fourniture et pose de carreaux, de décoration faux plafond pour la salle de repos, vous expliquez qu'elles ont été engagées en vue d'améliorer le cadre de vie du lieu de travail du personnel et leur confort pour instaurer un climat social propice dans l'entreprise.

En retour, je rappelle qu'il est admis la déductibilité des dépenses supportées dans le cadre de la médecine du travail lorsqu'elles entrent dans le cadre médical strict.

De même, constituent des frais d'exploitation déductibles, les dépenses engagées dans le cadre d'opérations de parrainage ou de sponsoring, destinées à promouvoir l'image de marque de l'entreprise sous réserve des conditions générales de déductibilité des charges et qu'elles ne sont pas excessives eu égard à l'importance de l'avantage attendu.

Dès lors, la déductibilité de telles dépenses doit être accordée si elles sont justifiées et si elles ne sont pas exagérées.

Relativement aux dépenses d'amélioration, je vous signale que les vérificateurs ne remettent pas en cause le principe de la déductibilité de telles dépenses mais plutôt la modalité de déduction. En effet, au regard des principes du droit comptable, les frais d'amélioration augmentant la valeur des immobilisations suivent le même régime juridique que ces dernières et doivent faire l'objet d'un amortissement et non pas déduits sur un seul exercice fiscal. En effet, le principe de spécialisation des exercices implique la répartition équitable du coût de l'immobilisation entre les exercices en fonction de leur durée d'utilisation.

Par conséquent, ce point de redressement est confirmé.

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

Suivant les dispositions des articles 85, 87, 88 et 203 du CGI, le service a estimé que les produits et charges réintégrés à votre bénéfice imposable sont des revenus distribués à soumettre à la retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières.

Vous contestez les redressements entrepris sous ce chef, pour les mêmes motifs développés en matière d'impôt sur les sociétés.

En retour, ce point étant lié aux régularisations en matière d'impôt sur les sociétés, tout redressement confirmé devra être pris en compte dans le calcul de l'impôt de distribution.

3 - En matière de retenue à la source sur les redevances

Les vérificateurs reprochent à votre société d'avoir procédé aux déclarations sur des bases identiques facturées sans reconstitution des montants bruts. Ce qui implique une minoration de la base de taxation des « management fees » en matière de retenue BNC sur l'année 2018, en violation des dispositions de l'article 202 du CGI.

En réponse, vous soutenez que votre société a bel et bien opéré la retenue à la source conformément dispositions susvisées.

En retour, l'analyse du reversement effectif des impôts retenus relevant d'une question de fait, je vous invite à vous rapprocher du service muni des justificatifs nécessaires.

4- En matière de taxe sur la valeur ajoutée

- TVA sur défaut de facturation de produits sur services rendus à __1__

Les vérificateurs affirment que les rémunérations devant constituer la contrepartie des services rendus à la société __1__ sont considérées comme des produits taxables à la TVA en application des dispositions de l'article 352-1 du CGI.

En retour, considérant que le service s'est fondé sur les dispositions de l'article 352-1 du CGI qui traite de l'imposition à la TV A des livraisons de biens, alors que votre société ne procède à aucune livraison de biens, vous sollicitez l'annulation de ce point de redressements pour insuffisance de motivation.

Concernant l'indication de l'article 352-1 du CGI, je constate qu'effectivement l'indication de l'article 352-1 par le service. Toutefois je remarque également que dans le même texte, les vérificateurs ont mentionné l'article 352 dans sa globalité qui traite aussi bien des livraisons que des prestations. Il s'agit donc là d'une erreur matérielle qui ne doit pas être interprétée comme une insuffisance de motivation puisqu'elle ne vous a privé d'aucune garantie procédurale.

En conséquence, le vice allégué n'est pas établi.

Au fond, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 352 du CGI, sont soumises à la TVA, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti en tant que tel, ainsi que les importations. La notion de prestation de service effectuée à titre onéreux suppose l'existence d'une contrepartie quelconque qui peut être en nature ou en espèce et l'existence d'un lien direct entre le service rendu et la contrepartie. Cette notion de contrepartie désigne la contre-valeur c'est-à-dire toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir (cotisations, redevances, prix, remise de biens ou prestations de services dans le cadre d'un échange, etc.) en rémunération de la prestation de services.

Or, pour le cas d'espèce, je note que l'opération économique en cause porte sur la réception de service en en rémunération d'autres services.

Dès lors, l'imposition à la TVA est justifiée puisqu'on est en présence d'une prestation réalisée à titre onéreux et que le prix payé, en l'occurrence le service fourni est en relation avec l'avantage obtenu par votre société.

Par conséquent, les rappels effectués sur cette base sont confirmés.

- TVA sur exonérations non justifiées

Il vous est reproché d'avoir déclaré en exonération de TVA une partie de votre chiffre d'affaires sans pour autant fournir les justificatifs.

En réponse, vous précisez que ces opérations relèvent des services liés aux exportations.

En retour, je rappelle que la circulaire d'application n° 504 du 15 janvier 2016, avait apporté une précision aux dispositions relatives aux services liés à l'exportation, en mettant en exergue le lien direct entre lesdits services et les opérations d'exportation. Ainsi, par services directement liés à des exportations, il fallait entendre :

- les opérations de transit, d'embarquement, de transbordement, de chargement, de déchargements, effectués dans des zones portuaires ou aéroportuaires et portant sur des marchandises à l'exportation ;
- les services de transport de biens directement exportés.

L'exonération porte également sur les opérations d'amarrage, de remorquage et de pilotage portuaire, ainsi que sur la cession du droit d'occupation et d'utilisation du plan portuaire, du domaine portuaire, pour l'embarquement des marchandises à l'exportation, moyennant une taxe de séjour, une taxe d'embarquement ou toute autre rétribution quelle qu'en soit la dénomination.

Toutefois, l'analyse de la conformité des opérations en cause avec les dispositions susvisées relevant d'une question de fait, je vous invite à vous rapprocher du service, pour une solution définitive. Il s'agira, à l'appui de documents probants, d'établir que ces prestations rentrent effectivement dans le champ d'application susvisé.

A défaut les redressements seront confirmés.

- Déductions abusives de TVA sur véhicules de tourisme

Les vérificateurs vous reprochent d'avoir déduit abusivement la TVA portant sur des services relatifs aux véhicules conçus pour transporter des personnes.

En réponse, vous avez tenu à faire savoir que les dépenses visées pour ces services sont relatives à des véhicules de type 4x4 double cabine.

En retour, je rappelle que n'est pas déductible la TVA ayant grevé les véhicules ou engins, quelle que soit leur nature, conçus pour transporter des personnes ou à usage mixte, lorsqu'ils ne sont pas destinés à être revendus à l'état neuf ou loués par un loueur professionnel ainsi que les services afférents aux biens exclus du droit à déduction. Cette exclusion s'applique en dehors de toute considération sur le mode d'appropriation du moyen de transport, qu'il soit acquis en propriété ou simplement loué. Sur cette base, le service était, dans le principe, en droit de rejeter la TVA abusivement déduite.

Toutefois, considérant, comme vous l'avez précisé que ces frais peuvent également concerner des véhicules utilitaires, ce point devra faire l'objet d'un réexamen avec le service afin de déterminer la proportion de biens et services exclus du droit à déduction.

- Défaut de déclaration de la TVA pour compte

Les vérificateurs vous reprochent de ne pas avoir souscrit les déclarations de TVA pour compte au titre de prestations de services fournies par des entités étrangères sur la période allant de 2018 à 2021. Ils rappellent également que les charges supportées pour le compte des prestataires liées à leur frais d'hébergement entrent dans la base taxable de la TVA.

En réponse, vous avez rappelé que la TVA pour compte sur les prestations de services étrangères réclamée a déjà été déclarée et payée par votre société.

En retour, je vous invite à mettre à la disposition des vérificateurs les justificatifs nécessaires pour la prise en compte de vos observations.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



Le Directeur Général

Objet : votre recours hiérarchique

Référence : _____

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 Pikine. Le contentieux résulte d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel un redressement a été effectué en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Le service a relevé que vous vous êtes abstenu de facturer la TVA sur les opérations effectuées avec vos clients situés à l'étranger et relatives à des push sms destinés à leurs propres clients établis au Sénégal. En effet, les vérificateurs indiquent que votre entreprise spécialisée dans le marketing mobile, permet à ses partenaires d'accéder à une communication à grande échelle au niveau des pays de la sous-région et notamment le Sénégal. A ce titre, certains de vos partenaires utilisent le service sms à destination de clients établis au Sénégal. Aussi, constatent-ils que même la facturation de vos prestations prend en compte le nombre de sms envoyés, la destination du sms et le prix unitaire de chaque sms fixé en fonction du pays.

En conséquence, les vérificateurs considèrent que la TVA demeure exigible au Sénégal pour les prestations utilisées en définitive par la clientèle sénégalaise dès lors que le service est utilisé au Sénégal en vertu des dispositions de l'article 357 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts (CGI).

En retour, vous précisez que votre société met à la disposition de ses clients situés au Sénégal et à l'étranger, une plateforme cloud de service « sms push » avec un serveur basé en France. A ce titre, la facturation étant faite à partir de l'utilisation de la plateforme, vous avez appliqué la TVA sur les prestations faites au profit de votre clientèle sénégalaise et les déclarations y afférentes ont été déjà déposées au niveau de nos services. Toutefois, les clients non établis au Sénégal qui utilisent la plateforme sont facturés hors TVA en ce sens que le lieu d'utilisation est situé à l'étranger.

Au surplus, précisez-vous que les références (Sénégal, Mali, Burkina) n'indiquent aucunement le lieu de finalisation du service. Elles indiquent plutôt les ressources télécoms des opérateurs téléphoniques résidant dans ces pays car la plateforme a besoin de ressources techniques de ces opérateurs pour fonctionner. En conséquence, vous considérez que votre société ne pouvant être responsable de la finalité des sms, la TVA ne peut vous être réclamée sur ses prestations dès lors qu'elle est facturée à une clientèle étrangère.

Je rappelle que suivant les dispositions de l'article 357-1 du CGI, le lieu d'imposition des prestations de services 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. Sur la base de cette disposition, la détermination du lieu d'imposition des prestations de services au Sénégal en matière de TVA est faite au moyen de deux critères alternatifs reposant soit sur le lieu d'utilisation du service, soit sur le lieu de situation du bénéficiaire ou de l'ordonnateur.

En l'espèce, la problématique se pose sur les facturations faites à votre clientèle étrangère sur l'utilisation de la plateforme push sms.

Au regard des dispositions légales, il y a lieu de rechercher le respect des critères cités supra pour appréhender l'opération à la TVA. A cet effet, s'il est effectivement établi que votre clientèle étrangère utilise la plateforme pour générer des push sms destinés à leurs clients établis au Sénégal, le lieu d'utilisation du service demeure au Sénégal, et l'opération devra être soumise à la TVA.

Toutefois, considérant les développements supra et les éléments du dossier, il s'avère que les vérificateurs n'ont pas établi de façon irréfutable la destination finale de ces sms push aux fins de remettre en cause les arguments du contribuable dans le cadre de ce dossier. En conséquence, faute pour le service d'avoir prouvé que l'opération de mise à la disposition d'une plateforme informatique, à partir d'un serveur étranger, à une clientèle étrangère a fait naître des opérations taxables au Sénégal, le redressement est infirmé sous réserve d'une vérification ultérieure sur place.

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

Bassirou Samba Niasse

Ampliations :

- DSF

- 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 votre entreprise à la Division du Contrôle fiscal de la Direction des grandes entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord que vous avez bien voulu porter à ma connaissance sont relatifs, d'une part, au défaut de facturation de marges sur réexportation et d'autre part, au défaut de comptabilisation des réductions commerciales sur achats.

1- Défaut de facturation de marges sur réexportation

Le service d'assiette a relevé, que pour les exercices 2017 à 2020, des cessions de stocks de portables ont été effectuées sans facturation de marge. Cette pratique consistant à céder ces biens au prix coutant, a été qualifiée d'acte anormal de gestion puisque votre société renonce volontairement à faire profit sur les dites transactions en contravention aux dispositions de l'article 8 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

En réaction, vous avez tenu à rappeler votre désaccord en estimant qu'un certain nombre de considérations économiques, juridiques et financières doivent être prises en compte dans le traitement des points de divergence.

Premièrement, vous considérez que l'application d'une marge de 2% en 2017, 2018, 2019 et 3% en 2020 sur les réexportations ferait un double emploi avec IP taux de remise appliquée d'office sur les importations, en ce sens que ces réexportations correspondent à une partie des importations invendues au Sénégal. Ainsi, exemples à l'appui, vous avez essayé de démontrer le risque de doublon pouvant exister entre la correction d'office de la marge sur les réexportations et la marge adjacente attribuée sur les importations. Ce qui ferait un taux de marge cumulé supérieur à celui communément reconnu aux entités exerçant exclusivement des fonctions de distribution.

En deuxième lieu, vous estimez que les taux de marge corrigés d'office par les vérificateurs mettent en exergue des bénéfices exagérés notamment pour une société avec moins de trois (3) ans d'expérience et assumant principalement des fonctions à faible valeur ajoutée de distribution. Sur cette base, il vous serait difficile, eu égard au secteur d'activité, d'accepter un

taux de 11,43% qu'on ne retrouve même pas dans les secteurs les plus rentables de notre économie.

En dernier lieu, vous expliquez que les retours à Dubaï sous forme de réexportations à prix coutants de marchandises non consommées par le marché local permettent d'éviter des pertes de stocks au dépend de votre société et par ricochet des pertes de recettes pour le Trésor public. Vous précisez qu'en réalité, l'intérêt de l'exploitation réside dans le fait que les réexportations permettent d'écouler, sans le support non rémunéré de votre maison mère, les produits ne pouvant être absorbés par le marché local. Dans ces conditions, ce positionnement économique et social ne saurait constituer un acte anormal de gestion.

En retour, d'emblée, il est important de rappeler que, dans le cadre d'une vérification de comptabilité, les considérations économiques ne doivent pas être prioritaires sur les principes fiscaux applicables en matière de livraisons de bien. Ainsi, compte tenu de sa mission de contrôle de la sincérité des déclarations des contribuables, le service est appelé à saisir la matière imposable en faisant fi des conditions dans lesquelles celle-ci se forme.

En effet, dans la pratique, et sans faire immixtion dans sa gestion, une entreprise pour être pérenne, doit définir la marge à appliquer pour rémunérer son activité, couvrir ses charges d'exploitation et en fin de compte, réaliser un profit convenable compte tenu de ses conditions d'exploitation.

Autrement dit, dès l'instant où votre société exerce son activité de façon autonome et à ses risques, par la mise en œuvre de ses propres moyens, au profit d'une clientèle qui lui est propre, une marge acceptable doit être recherchée en vue de lui permettre de récupérer ses frais liés à la vente et autres dépenses d'exploitation et, compte tenu des fonctions exercées, à réaliser un bénéfice approprié.

Dès lors, à partir du moment où, le service a constaté que vous vous êtes imposé des conditions de ventes paradoxalement basses, matérialisées par des cessions sans marge, c'est donc à bon droit que le caractère anormal de cette pratique a été retenu.

Sur cette base, je confirme la position, de principe, du service consistant à remettre en cause les facturations au prix coutant des réexportations en y appliquant une marge.

Toutefois, je remarque, dans les modalités de détermination de la marge, que le service s'est uniquement contenté de relever le taux de marge brut réalisé par votre société durant les exercices 2017 à 2020, sans aucune autre forme de diligence.

En effet, s'il n'est pas contraire au principe de pleine concurrence, le niveau de marge à retenir dépend de plusieurs facteurs comme l'activité de l'entreprise, son positionnement géographique et sa taille. Aussi, le taux de marge à retenir doit être celui généralement pratiqué dans la branche. Il doit être fixé au cas par cas, en fonction des caractéristiques propres à chaque produit vendu mais aussi des fonctions exercées par l'entreprise.

Dès lors, en vue d'éviter d'appliquer une marge exagérée, il est important de ne pas se limiter au seul recours à la marge brute des autres années, sachant que les conditions d'exploitations d'une entreprise peuvent varier d'un exercice à l'autre.

C'est pourquoi, pour une solution définitive de ce point du litige, je vous invite, muni de tous les justificatifs nécessaires, à vous rapprocher du service en vue de déterminer le taux de marge à appliquer effectivement à chaque produit.

2- Défaut de comptabilisation des réductions commerciales sur achats

Sur la base d'un contrat signé, votre fournisseur, votre maison mère, _____, s'est engagée à vous accorder des réductions commerciales en cas d'atteinte d'un seuil de chiffre d'affaires déterminé.

Toutefois, à l'examen de votre comptabilité, il a été noté que, pour la période soumise à vérification, ces réductions n'ont pas été comptabilisées malgré l'atteinte du seuil contractuel de vente.

Ainsi et malgré une requête en date du 02/08/2021 aux fins de disposer des éléments d'explication, aucune suite satisfaisante n'a été donnée durant le déroulement des opérations matérielles de vérification.

La seule explication sur ce point, faisant état de l'existence d'un avenant, a été produite dans le cadre de la réponse à la notification de redressement. Un avenant considéré par les vérificateurs comme irrecevable et non opposable à l'administration dès lors que son existence n'a jamais été portée à leur connaissance durant les opérations matérielles de vérification. Ce qui a été, par la suite, qualifiée par le service vérificateur, de manœuvre frauduleuse.

En réaction vous avez tenu d'abord à rappeler que le montant correspondant aux réexportations ne peut en aucun cas être pris en considération dans l'appréciation du seuil de 30 milliards fixé pour l'allocation des réductions commerciales. Vous avancez comme argument les stipulations de l'accord cadre qui ne visent que les livraisons effectuées dans la zone UEMOA.

Ensuite, rejetant la qualification de manœuvre frauduleuse, vous estimez que le défaut de mention ou de communication d'un avenant n'est pas constitutif d'une telle infraction eu égard à l'obligation d'instruire à charge et à décharge qui pèse sur l'administration fiscale.

En retour, je constate que la préoccupation majeure soulevée dans vos différentes lettres de réponse porte sur la prise en compte de l'avenant n° 2 excluant les exportations de la détermination du seuil déclenchant l'octroi de réductions commerciales. Je relève, également, à partir des éléments de la procédure, que le service d'assiette a maintenu les redressements au motif vous n'avez apporté ces éléments complémentaires que dans le cadre de la réponse à la notification.

Ainsi, s'il est vrai que dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité le contribuable est tenu de mettre à disposition tous les documents requis par les vérificateurs, il n'en demeure pas moins que ce contribuable vérifié conserve toujours la faculté d'apporter des éléments complémentaires de réponse tant que la phase contradictoire n'est pas close.

Sur cette base, le service se devait donc de tenir compte des observations présentées dans une réponse à la notification si elles sont de nature à corriger les bases d'imposition initialement retenues.

Quant à la qualification de manœuvre frauduleuse retenue, je rappelle que d'un point de vue fiscal, cette notion nécessite un manquement délibéré auquel s'ajoute la mise en œuvre de procédés destinés à masquer l'existence de l'infraction ou à la présenter sous la forme d'une opération parfaitement régulière. Et dans la pratique, il appartient à l'administration, par tous moyens, d'apporter la preuve de cette infraction.

Une précaution qui n'a pas été observée par le service en ce sens, qu'en l'espèce, la manœuvre frauduleuse n'a été adossée que sur une production tardive des documents requis durant les opérations de vérification.

Sur cette base, j'estime que la qualification ainsi retenue par le service est excessive.

A cet égard, et pour une solution définitive, ce point devra également faire l'objet d'un réexamen à la lumière des éléments fournis par votre société.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



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 vous oppose à la Direction des grandes Entreprises (DGE) au terme d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements notifiés ont été maintenus.

L'unique point de désaccord qui subsiste à l'issue de la procédure contradictoire est relatif au défaut de prise en compte, par votre société, de certains produits imposables. En effet, les vérificateurs ont relevé, dans vos écritures comptables de la période soumise à contrôle (2018, 2019 et 2020), l'enregistrement de produits correspondant à des services de transit fournis à votre clientèle. L'analyse desdits produits a permis à ces derniers de constater que votre société s'est contentée de refacturer à l'identique, à ses clients, les coûts engagés à prix coûtant.

Dès lors, les vérificateurs ont considéré que ce procédé constitue une renonciation volontaire à des produits pouvant être qualifiée d'acte anormal de gestion, infraction prévue et sanctionnée par l'article 8-II de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts (CGI) et ont entrepris de déterminer d'office une marge appliquée sur les montants facturés pour évaluer les produits à réintégrer dans les résultats déclarés à l'impôt sur les sociétés (IS) au titre des années vérifiées.

De façon incidente, ces réintégrations ont été appréhendées à l'impôt sur le revenu au titre des retenues à la source sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM).

Parallèlement, le service de contrôle a considéré que ces produits constituent également la contrepartie d'opérations (prestations de services) soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et qui, en tant que telles, devaient être taxées audit impôt.

En retour, vous avez, de façon constante, contesté la position et la démarche des vérificateurs en soulevant plusieurs arguments dont les points essentiels se résument ainsi :

en premier lieu, vous estimez que le défaut d'application d'une marge sur les services de transit fournis à vos clients s'explique par le fait que vous considérez que les frais de passage réclamés à ces derniers rémunèrent non seulement l'accès à vos installations de stockage ainsi que tout autre service réalisé pour le compte des clients (passeurs) y compris les services de transit qui ne doivent, en aucun cas, faire l'objet d'une tarification spécifique différente des frais de passage. Vous invoquez à ce titre les dispositions du décret 98-339 du 21 avril 1998 fixant les

modalités de calcul des droits de passage ainsi que les termes de la lettre ministérielle n° 1085 MFB/CAB/CT JK du 07 mars 2022.

en deuxième lieu, vous soutenez que les services de transit que vous fournissez à vos clients constituent le prolongement de l'activité de stockage effectuée en leur faveur. Au surplus, vous précisez que sur la base de votre agrément en qualité d'exploitant d'un entrepôt sous douane, et sur demande de cette dernière, votre entreprise collecte et reverse les versements de ses clients afin de permettre à l'administration douanière d'avoir un interlocuteur unique.

- **en troisième lieu**, vous défendez que la refacturation de débours à vos clients sur les services de transit s'explique par le fait que ces derniers n'engendrent pas un coût significatif comparé à son chiffre d'affaires. Vous décrivez le mode opératoire qui implique, selon votre appréciation, que les frais de déplacements payés au coursier qui effectue par ailleurs d'autres services en même temps que les opérations de transit.
- **en quatrième et dernier lieu**, vous réfutez l'utilisation d'un taux forfaitaire que les vérificateurs ont retenu sans préciser ni son origine, ni les références ou l'analyse permettant de le consacrer. Vous en inférez que le service de contrôle a déterminé d'office un taux en s'abstenant de viser les dispositions légales pertinentes relatives à la taxation d'office. En agissant ainsi, les vérificateurs seraient coupables d'une insuffisante de motivation des redressements devant être sanctionnée par la décharge des pénalités.

En retour, après examen des termes du litige et des différents éléments versés à votre pétition, je vous prie de noter que la loi n° 98-31 du 14 avril 1998 relative aux activités d'importation, de raffinage, de stockage, de transport et de distribution des hydrocarbures définit le stockage comme « l'exploitation par des entreprises pétrolières ou des négociants en produits pétroliers, et conformément aux normes réglementaires de tout dépôt d'hydrocarbures ». Cette activité est rémunérée par un droit de passage dont les modalités de calcul sont fixées par décret n° 98-339 du 21 avril 1998. Ce décret précise que les droits de passage « comportent un taux de base donnant droit à une durée d'entreposage maximale de 30 jour un taux majoré s'appliquant au-delà de cette durée et un tarif de réservation de capacité de stockage. Les droits de passage prennent en compte tous les coûts relatifs aux lignes de réception aux dépôts de stockage, aux aménagements et infrastructures de chargement des camions de ces dépôts ».

Il apparaît ainsi que les services de transit fournis à vos clients revêtent le caractère d'opérations autonomes, distinctes de votre activité principale de stockage. Incidemment, la rémunération perçue au titre des droits de passage ne couvre pas les coûts engagés pour la réalisation des services de transit qui devaient être facturés séparément.

Par conséquent, je considère que c'est à bon droit que les régularisations ont été opérées par les vérificateurs.

S'agissant de l'absence de précisions sur l'origine, les références ou l'analyse des éléments ayant concouru à la fixation d'office d'un taux de marge, je note que le service de contrôle, en retenant forfaitairement un taux de marge, n'a pas exposé dans la notification de redressements,

de façon formelle, les arguments de fait et de droit ainsi que les considérations juridiques sur lesquels il s'est appuyé afin de vous permettre d'organiser utilement votre défense.

Mais ce seul manquement ne peut conduire à conclure à un défaut de motivation dès lors que d'autres considérations substantielles, comme celles relatives à la qualification de l'infraction principale, ont été suffisamment clarifiées. Tout au plus, il s'agirait, en l'espèce, d'une motivation insuffisante qui n'est pas constitutive d'une infraction au sens des dispositions de l'article 603-11-J du CGI.

Dès lors, il y a lieu de conclure que la procédure de redressement ne comporte aucun vice de forme et/ou de fond de nature à justifier son annulation.

Toutefois, je considère que les vérificateurs devaient tenir compte, dans la fixation du taux de marge, de tous les éléments probants relatifs aux charges que vous avez engagées pour la réalisation des services de transit. Il s'agit en l'espèce de la rémunération du transitaire préposé à l'exécution des services de transit ainsi que celle du coursier intervenant dans la chaîne des opérations de transit.

En conséquence, j'engage le service de contrôle à déterminer et à appliquer sur les prestations de transit (montants refacturés à l'identique) une marge égale au ratio entre, d'une part, toutes charges afférentes aux services de transit, par année, et, d'autre part, le chiffre d'affaires global, par année, dans la mesure où l'accompagnement offert à vos clients, par le biais des services de transit, contribue à la croissance de votre chiffre d'affaires.

Ces corrections opérées à l'IS seront prises en considération en matière d'impôt sur le revenu au titre des retenues à la source sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM) et taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En définitive, je vous invite, dès réception de la présente, à vous rapprocher de la Direction des grandes Entreprises pour arrêter définitivement les droits qui vous sont réclamés sur la base des précisions ci-dessus et, le cas échéant, la décharge des droits indus ainsi que l'annulation partielle des titres de perception établis.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliatiions :

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



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 vous opposant au Centre des moyennes entreprises de Dakar 2 (CME II), dans le cadre d'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) au titre des années 2018, 2019 et 2020.

En effet, suite à un examen de votre dossier fiscal, 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 prévue au dernier paragraphe de l'article 291 de la loi n°2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

En réponse, vous avez tenu à faire savoir que vous avez déclaré tant à la CEL qu'à la CFPB, la valeur locative de vos locaux et ceux occupés à titre professionnel par votre société dans le cadre de vos activités. Les avertissements relatifs à la CFPB ont été reçus et des paiements ont déjà été effectués, comme l'attestent les quittances jointes à cet effet.

Dès lors, estimant que l'instruction doit être à charge et à décharge, vous sollicitez l'imputation du montant payé au titre de la CFPB sur les droits définitivement dus en matière de CEL.

Une position qui selon vous a été confirmée par la loi n° 2020-33 du 22 décembre 2020 qui a retenu une imposition sur 40% de la valeur locative.

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.

Sur cette base, il faut comprendre que jusqu'à l'avènement de la loi n° 2020-33 susvisée, 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.

C'est donc à bon droit que le service vous a reproché une minoration de la valeur locative servant d'assiette à la CEL.

Quant à votre demande d'imputation, je vous signale que l'application d'un paiement effectué par erreur à l'apurement d'impôts normalement dus n'est pas prévu pour le cas d'espèce.

Dès lors, et compte tenu de tout ce qui précède, le redressement est maintenu.

Toutefois, je rappelle que vous avez la possibilité d'introduire, si les conditions sont remplies, une demande de remboursement sur la base des dispositions de l'article 692 du CGI.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 cliente, la société _____, à la Division du Recouvrement de la Direction des grandes Entreprises (DGE) dans le cadre d'une demande de remboursement ou d'imputation d'un crédit d'impôt.

Vous expliquez qu'après constatation des excédents de versement du premier acompte provisionnel de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices 2013 et 2017, vous vous êtes rapproché, sur orientation de la Division de la Gestion et du Contentieux, de la Division du Recouvrement pour le traitement de votre requête.

Cette dernière vous a opposé une fin de non-recevoir au motif que le crédit d'impôt invoqué n'était pas inscrit dans ses livres.

Vous marquez votre désaccord sur les motifs sus invoqués en soulignant que cette analyse faite par le service va à l'encontre des principes posés par les dispositions de l'article 219 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

En retour, je rappelle qu'en application des dispositions de l'article 219 susvisé, 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 2 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 ressort de ces dispositions, posant le principe du droit à imputation ou remboursement des excédents de versement des acomptes provisionnels, qu'il doit être reconnu à tout contribuable titulaire d'un avoir fiscal la possibilité d'imputation ou de remboursement de ce crédit d'impôt.

C'est pourquoi, pour un traitement approprié de votre demande, je vous renvoie auprès de la Division du Recouvrement de la Direction des grandes Entreprise qui prendra les dispositions nécessaires.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DGE (Division du Recouvrement) ;**
- **DREC**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Monsieur,

D'ordre et pour le compte de votre cliente la société _____, vous m'avez saisi par lettre visée en référence, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose à mes services au terme d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements notifiés ont été maintenus.

Le désaccord qui persiste à l'issue de la procédure contradictoire est relatif à un seul point. En effet, vous alléguiez l'incompétence du service vérificateur ayant engagé la vérification de comptabilité, en l'espèce le Bureau du Renseignement des Etudes, et Traitements informatiques (BRETI).

Vous estimez, en vous fondant sur les termes de l'arrêté n° 20287/MEF/DGID du 31 décembre 2013 portant organisation de la Direction générale des Impôts et des Domaines, notamment en son article 62, que ce bureau ne peut engager valablement une vérification générale ou sectorielle de comptabilité car, l'arrêté susvisé attribue cette compétence au Bureau du contrôle spécialisé n°2 en ce qui concerne les entreprises relevant du secteur des mines, carrières et hydrocarbures dont votre cliente _____ fait partie conformément à l'article 63 de l'arrêté susvisé.

Sur cette base, vous demandez l'annulation de la procédure de vérification initiée par le BRETI.

Vous soutenez, au surplus, que votre cliente a fait l'objet d'une deuxième procédure de vérification générale de comptabilité, effectuée par le Bureau du Contrôle Spécialisé n°2 sur la base de l'avis de vérification générale de comptabilité n° 00029 DGID/DCFR/BCS2 du 11/01/2017 ayant abouti à la notification de rappel de droits n° 200/DGID/DCFR/BCS2 du 12 juin 2017. Cette procédure de contrôle sur place porterait, selon vous, sur les mêmes impôts et sur la même période que celle initiée par le BRETI et a été conduite jusqu'à terme et les droits réclamés entièrement payés.

En retour, je prie de noter qu'aux termes de l'article 62 de l'arrêté n° 20287/MEF/DGID du 31 décembre 2013 portant organisation de la Direction générale des Impôts et des Domaines, le BRETI est chargé :

- « des enquêtes et des recherches concernant des assujettis pour lesquels des renseignements laissent présumer une insuffisance ;
- des enquêtes particulières ou générales ;

- des recherches de renseignements globaux en vue d'une exploitation systématique pour l'établissement et la mise à jour de fichier ;
- des recoupements divers concernant les assujettis à vérifier ou pour lesquels les déclarations de bénéfices ou de revenus semblent minorées ;
- des recherches statistiques, notamment dans le secteur public ainsi qu'auprès des banques et établissements financiers ;
- des études de professions et d'exploitation des rapports de vérification en vue de l'établissement de monographies fiscales ».

Ainsi, le BRETI ne dispose d'aucune compétence opérationnelle en matière de contrôle fiscal. Il ne peut, dès lors, engager ni conduire une vérification de comptabilité.

Or, pour être conforme au principe de légalité, le service est tenu, entre autres, d'intervenir dans une matière relevant de ses attributions. 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 ou des services ayant reçu des attributions pour opérer des contrôles.

En l'espèce, BRETI ne disposant pas d'attributions en matière de vérification de comptabilité, les actes qu'il pose en cette matière sont nuls et de nul effet.

Par conséquent, les redressements initiés sont annulés pour incompétence matérielle du service ayant engagé la vérification.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



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 moyennes entreprises de Dakar 2 (CME 2).

Le contentieux procède d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel le bureau du contrôle a régularisé votre situation fiscale en matière d'impôt sur les sociétés (IS), de retenue à la source sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/IRVM) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Vous contestez les redressements opérés en estimant d'une part que l'administration ne vous a pas fourni tous les éléments permettant une comparaison entre les produits comptabilisés et les montants recoupés.

D'autre part, vous considérez que l'acte confirmant les redressements a été établi en dehors des délais légaux. Vous expliquez avoir déposé votre réponse auprès de l'administration fiscale le 02 novembre 2021 alors que cette dernière vous a fait parvenir sa réponse le lundi 03 janvier 2022. Vous invoquez alors la forclusion en soutenant avoir reçu la confirmation plus de deux mois après le dépôt de votre réponse.

En retour, s'agissant du défaut de mise à disposition des recoupements servant de base aux rappels de droits, je relève que, dans la notification, le service a effectivement porté à votre connaissance les raisons sociales des différents clients sur lesquels le droit de communication a été exercé ainsi que toutes les références des factures d'achats concernées, par le biais de l'annexe jointe à cet effet.

Sur la base de ces constats, j'estime que le service a mis à votre disposition tous les éléments de fait devant vous permettre de présenter vos observations.

En conséquence, le vice ainsi allégué n'est pas établi.

Relativement à la computation du délai de forclusion de l'acte confirmant les redressements, il importe de relever qu'aux termes de l'article 612-II de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI), l'administration doit envoyer à l'assujetti, dans le délai de deux mois pour compter de la date de réception des observations formulées par ce dernier, un écrit pour confirmer ou infirmer les redressements.

Aussi, conformément aux dispositions de l'article 717 du CGI, en matière de computation, les délais sont des délais francs. Les premiers et dernier jours ne sont pas inclus dans le décompte. Lorsque le jour de l'expiration d'un délai coïncide avec un jour non ouvrable, il est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable qui suit.

Enfin, lorsqu'un délai est exprimé en mois ou en années, ce délai expire le jour du dernier mois ou de la dernière année qui porte le même quantième que le jour de l'acte, de l'événement, ou de la notification qui fait courir le délai, sans égard à la durée exacte des mois.

De ces règles ainsi dégagées, je note que, de votre réponse à la notification déposée le 2 novembre 2021, il ressort que le délai de forclusion courait du 2 novembre 2021 au 2 janvier 2022 à minuit. Or, comme il a été relevé par le service, le 2 janvier 2022 coïncidant avec un dimanche, jour non ouvrable, le délai est reporté jusqu'au premier jour ouvrable, c'est-à-dire lundi 3 janvier 2022, date de réception effective de la confirmation de redressements entrepris.

Il s'ensuit donc que le service vous a fait parvenir ses observations dans les délais impartis.

En définitive et compte tenu de tout ce qui précède, les redressements sont confirmés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DME**



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 ____ au Centre des Services Fiscaux de Dakar Plateau, suite à une régularisation découlant d'un avis de passage exécuté par le centre de Dakar Plateau.

En effet, suite à un avis de passage émis dans le cadre de l'exercice d'un droit de communication auprès de ____ et des opérations de contrôle sanctionnées par un procès-verbal de synthèse, votre société a fait l'objet d'une taxation d'office portant sur divers impôts et taxe.

En effet, vous estimez que, sans avis de vérification de comptabilité ni remise de la charte du contribuable vérifié et en menant des opérations de contrôle sur place, le centre des services fiscaux de Dakar Plateau a violé les garanties à vous offertes par la loi. Vous soulignez que même l'avis de passage transmis ne mentionnait nullement la possibilité de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Pour contester le vice allégué, le service soutient que l'absence de la mention ci-dessus est motivée par le fait que l'avis de passage envoyé à ____ est régi par les dispositions des articles 571 à 574 du CGI et que le défaut de mention de l'assistance d'un conseil allégué ne saurait prospérer.

En retour, je relève que le service a envoyé à ____ un avis de passage et, sur cette base, a opéré des « opérations de contrôle », expression employée dans la notification de redressement, page 2, dont la fin a été sanctionnée par un procès-verbal de synthèse.

Mais, comme le rappelle la circulaire d'application du CGI de 2016, les renseignements recueillis à l'occasion d'un avis de passage ne sont nullement opposables à la personne qui les a fournis.

En conséquence les redressements entrepris sont annulés.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 oppose votre société à la Division du contrôle de la Direction des grandes Entreprises (DGE), dans le cadre d'une taxation d'office.

Le point de désaccord porte sur l'imposition, au Sénégal, de la totalité du chiffre d'affaires réalisé dans le cadre d'un marché portant sur la construction « clefs en main » d'infrastructures routières.

En effet, dans le cadre de la mission de vérification générale de comptabilité de la structure __1__, le service a constaté que votre société, __2__, également maison mère de l'entité sénégalaise, domiciliée en France, avait signé le 19/06/2018 avec l'Etat du Sénégal, par l'intermédiaire de l'AGEROUTE, un contrat d'études et de travaux de ponts et autoponts au Sénégal d'un montant de 137 306 760 511 FCFA.

Pour les besoins de l'exécution du marché, un contrat de sous-traitance d'un montant de 56 621 704 404 FCFA, soit 41,237% du marché a été conclu entre votre société et sa filiale __1__.

En vertu dudit contrat, __1__ était chargée de réaliser, entre autres, des travaux d'études topographiques, de réalisation du Génie Civil, des routes, de l'assainissement, de pose des équipements, etc.

Ainsi, en se fondant sur les dispositions de l'article 3 du CGI, les vérificateurs considèrent que, dès lors qu'il s'agit de contrat « clés en main » composés d'études, de fournitures, d'installation et de construction de ponts et autoponts à livrer au Sénégal, toutes les activités qui y sont réalisées sont à rechercher en paiement de l'impôt sur les sociétés au Sénégal.

Ils précisent, en effet, que toutes les composantes du marché étant confiées dans le cadre d'un financement unique à une seule personne, seule responsable vis-à-vis du contractant, 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.

Ainsi donc, la nature particulière des opérations réalisées justifie l'imposition de vos bénéfices au Sénégal en ce sens qu'à terme, le contrat devrait aboutir à la livraison de ponts et autoponts.

Sur cette base et à l'effet de régulariser votre situation, le service a appliqué d'office une marge bénéficiaire de 20% sur l'ensemble du Chiffre d'affaires réalisé au Sénégal au titre des exercices 2018, 2019 et 2020.

Des rappels de droits en matière d'impôt sur les sociétés (IS) et de retenue à la source sur les revenus de valeurs mobilières (RAS/RVM) ont, alors, été effectués.

Vous contestez les redressements en reprochant au service d'avoir fait une interprétation erronée des dispositions de droit interne en matière de territorialité de l'impôt et de la Convention fiscale franco-sénégalaise.

Vous expliquez qu'il résulte de ces dispositions que seule la part locale des activités réalisées au titre du marché est imposable au Sénégal. Or, cette dernière a dûment été déclarée et soumise à l'impôt au Sénégal à travers __1__ conformément aux lois et réglementations applicables.

Aussi, le fait qu'il s'agisse d'un contrat clefs en main et que __2__ soit responsable de l'exécution du contrat ne saurait avoir d'incidence sur les règles de territorialité prévues tant par le Code général des Impôts que par la convention fiscale conclue entre le Sénégal et la France.

Enfin, sans reconnaître le bienfondé du motif de droit retenu à votre encontre, vous terminez votre argumentaire en faisant savoir qu'en égard à des données pertinentes des activités déployées dans le cadre dudit marché et du secteur d'activité, le taux de marge retenu par le service est en décalage avec la réalité.

En retour, je précise 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. »

Ainsi, s'il est généralement admis que l'existence d'une filiale ne constitue pas en soi un élément impliquant que cette filiale est un établissement stable d'une société mère domiciliée à l'étranger, il n'en demeure pas moins que cette dernière pourra être considérée comme disposant d'un établissement stable Sénégal au titre des activités qu'elle y aura déployées elle-même.

Or, dans le cas d'espèce, __2__, en tant qu'attributaire du marché a clairement exercé des activités au Sénégal, par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Et ce, quelles que soient les modalités pratiques d'exécution du marché.

Toutefois, le déploiement de ses activités n'implique pas que systématiquement la totalité des bénéfices générés par l'exécution dudit marché devront lui être attribuée. En effet seuls ceux imputables aux activités effectivement exercées au Sénégal devront être imposés.

Il convient dès lors, eu égard aux circonstances de fait, de faire appel aux principes de base sur lesquels repose l'article 10.2 susvisé, relativement à la détermination des bénéfices des entreprises.

C'est pourquoi, pour un règlement définitif de cette affaire, je vous invite à vous rapprocher, sous huitaine, de la division de contrôle de la Direction des grandes Entreprises, en vue de déterminer les activités effectivement réalisées par __2__ au Sénégal.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



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 vous oppose à la Division du Contrôle fiscal de la Direction des grandes Entreprises (DGE), dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Le point de désaccord porte sur des redressements effectués en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Le service d'assiette a constaté que vous vous êtes abstenu de soumettre à la TVA les prestations de transport et de logistique effectuées par votre entreprise. Des rappels de droits ont été entrepris en vue de régulariser ces manquements.

Pour motiver votre requête, vous exposez que votre entreprise, évoluant dans le secteur du transport et de la logistique, réalise diverses opérations, dont une partie effectuée à l'extérieur du port de Dakar. Pour cette dernière catégorie d'opérations, vous précisez qu'il s'agit de transport terrestre, de pré-positionnement, de remorquage et de mise à disposition de branchement frigorifique de conteneurs et que l'ensemble de ces services sont réalisés dans le cadre d'opérations d'exportation.

Le service de contrôle a considéré que, dans la mesure où des prestations ne sont pas exécutées dans les zones portuaires et n'entrent pas dans les prévisions de la circulaire d'application n° 00504/MEFP/DGID/DLEC/BL du 15 janvier 2016, elles doivent être recherchées en paiement de la TVA

En retour, je vous prie de noter qu'en application des dispositions de l'article 361 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI), modifiée, les exportations directes de biens et opérations assimilées ainsi que les services directement liés à ces opérations sont exonérés de TVA

La précision de la notion de services directement liés à l'exportation est donnée par la circulaire sus-évoquée en ces termes :

- les opérations de transit, d'embarquement, de transbordement, de chargement, de déchargement, effectuées dans des zones portuaires ou aéroportuaires et portant sur des marchandises à l'exportation ;

- les services de transport de biens directement exportés.

Il apparait à la lumière de ces précisions que, pour prétendre à l'exonération au titre des services liés à l'exportation, l'existence d'un lien direct entre les prestations en cause et l'opération d'exportation de marchandises doit être établie. De même, les prestations doivent rester dans la limite des précisions ci-dessus apportées.

Pour le cas d'espèce, vous précisez que vos opérations réalisées hors des enceintes portuaires portent exclusivement sur des marchandises destinées à l'exportation dont votre société assure elle-même le transport du lieu où ces prestations sont rendues au Port de Dakar.

A l'analyse de la présentation des faits, il apparait que ces prestations constituent en réalité des préalables (mise à disposition de conteneurs dont certains dotés d'équipements qui assurent la conservation des marchandises périssables, chargement desdites marchandises dans ces conteneurs) indispensables à la prestation de transport qu'assure votre société. Sous ce rapport, il y a lieu de considérer qu'elles sont accessoires au service principal que constitue le transport de marchandises destinées à l'exportation ; cela sans préjudice de la présentation, par vos soins, de la preuve du lien direct et exclusif entre ces prestations et les marchandises par la suite exportées.

Sous le bénéfice de ces précisions, je vous invite à présenter au service de contrôle tout document requis de nature à caractériser chaque prestation et à établir le lien direct avec les marchandises exportées dont vous avez assuré le transport vers le Port de Dakar.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, par voie de recours hiérarchique, du contentieux qui vous oppose à la division du contentieux de la Direction des grandes Entreprises (DGE), suite à une demande de remboursement d'un trop perçu d'impôt sur le revenu rejeté par ce service.

En effet, suite à un licenciement vous concernant, votre employeur, ____, vous a payé des indemnités fixées d'accord parties sur lesquelles un montant d'impôt a été prélevé. Vous contestez la retenue opérée en soutenant qu'elle est indue.

Le bureau du contentieux, pour rejeter votre demande de remboursement, a recalculé le montant d'impôt dû, tenant compte du nombre de parts auquel vous avez droit. Aussi estime-t-il que les retenues opérées sont inférieures à l'impôt sur le revenu dont vous êtes redevable.

En retour, je relève que les licenciements opérés par ____ ne sont pas consécutifs à un plan social ou à une restructuration d'entreprise mais plutôt à une cessation définitive d'activité de la société. Le régime fiscal des indemnités payées à cette occasion ne peut donc être celui prévu à l'article 167-12° de la loi n° 2012 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts.

Toutefois, l'indemnité de licenciement versée dans ce cadre reste exonérée d'impôt à condition que le montant y relatif soit clairement distingué dans les rubriques qui composent le montant alloué dans le cadre du protocole d'accord transactionnel, conformément aux dispositions de l'article 167-5° de la loi précitée. Ce qui n'a pas été fait en l'espèce.

En conséquence, c'est à juste titre que la DGE vous a refusé le remboursement du prélèvement opéré, conformément à votre situation fiscale au moment du paiement.

Veillez agréer, **Madame**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- DGE
- 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__ à la Direction des grandes Entreprises (DGE), consécutivement à une vérification de comptabilité.

Les points objets du contentieux portent sur l'impôt sur les sociétés (IS), les retenues sur les revenus de valeurs mobilières (RVM), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et sur la retenue à la source sur les salaires (RAS/Salaires).

1 - Sur l'impôt sur les sociétés (IS)

1-1 - Charges non déductibles

Les vérificateurs reprochent à votre société d'avoir comptabilisé des achats de marchandises effectués pour le compte de votre client __2__ dont ils relèvent qu'ils ont été réglés entièrement et directement par ledit client.

Vous affirmez, en réponse, avoir effectivement acheté les marchandises et les paiements ont été effectués par votre partenaire, à savoir __2__ en excipant d'un contrat de mandat vous liant à ce dernier et dans lequel les remboursements ont été convenus d'accord parties.

Les vérificateurs, quant à eux, soutiennent, pour confirmer le redressement, qu'il ressort, de façon explicite, du livre de caisse et des documents comptables, par eux visités, que les marchandises achetées sont bien la propriété de __2__. Ils rappellent, à ce titre, la distinction faite, dans la comptabilité, entre les achats au profit de votre société, __1__ et ceux faits pour le compte de votre partenaire.

Au surplus, vous reconnaissez que les paiements ont été effectués par votre partenaire en vertu du contrat de mandat vous liant, ce qui exclut qu'ils puissent être considérés comme des charges de _____. J'en infère alors que vous ne pouvez donc pas déduire lesdits montants comme charges d'exploitation au titre de l'IS.

En conséquence le redressement est confirmé.

1-2 - Produits non déclarés

Les vérificateurs reprochent à votre société d'avoir omis de comptabiliser le produit des ventes d'arachides sur l'exercice 2017, pour un montant cumulé de 174.921.600 FCFA.

Vous contestez le redressement entrepris en soutenant que les montants en cause ne constituaient aucunement des produits. Vous réfutez ainsi de les avoir encaissés et encore moins de les avoir comptabilisés. Vous contestez la méthode de reconstitution du chiffre d'affaires qui, selon vous, aurait dû être précédé d'un rejet de la comptabilité de votre entreprise ; ce qui selon vous n'a pas été préalablement fait.

Pour confirmer le redressement, les vérificateurs soutiennent qu'aucun élément de justification probant n'a été produit.

En retour, je relève que les vérificateurs, après avoir constaté le défaut de comptabilisation des ventes d'arachides sur cette seule année, n'ont pas été convaincus, par des justificatifs probants, de ce que les montants incriminés ne devaient pas être comptabilisés comme des produits. Sans contester les montants mis en cause, je remarque que vous vous limitez simplement à dire qu'ils ne constituaient aucunement des produits.

En conséquence, le redressement est confirmé.

2 - Retenues sur les revenus de valeurs mobilières (RVM)

Les montants notifiés à la retenue sur les revenus de valeurs mobilières sont confirmés à due concurrence des points retenus à l'impôt sur les sociétés dont ils sont incidents.

3 - Sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Les vérificateurs vous reprochent de n'avoir pas soumis à la TVA, les ventes locales de noix d'acajou en violation des dispositions de l'article 352 du CGI.

De votre côté, sans contester le chiffre d'affaires visé, vous faites noter qu'il découle de la vente d'arachides qui est exonérée de taxe sur la valeur ajoutée suivant les dispositions de l'article 361-3 du CGI et de celles de l'article 1 de l'arrêté n° 003517 du 11 mars 2013.

Pour confirmer le redressement, les vérificateurs soutiennent que vous n'avez administré aucune preuve de vos allégations.

En retour, je relève que les vérificateurs ont demandé, sans succès, les justificatifs des exportations des produits commercialisés par votre société au titre de l'année 2019, à savoir la noix d'acajou.

Si pour les années 2016, 2017, 2018 et 2020 les déclarations en douane ont été produites, vous n'avez pas établi l'exportation du chiffre d'affaires réalisé en 2019.

En conséquence, le chiffre d'affaires réalisé ne peut, sans justificatifs d'exportation et étant retenu par les vérificateurs comme réalisé dans le cadre de la vente de noix d'acajou, être considéré comme exonéré.

En conséquence, le redressement est confirmé.

Veillez agréer, **Monsieur le gérant**, l'assurance 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 oppose __1__ à la Division du Contrôle fiscal de la Direction des grandes Entreprises, dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

Les points de désaccord que vous avez bien voulu porter à ma connaissance sont relatifs à la taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TVA/PC), à la taxe sur la valeur ajoutée précomptée et à la retenue à la source sur les traitements et salaires (RAS/salaires).

1- En matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TVA)

A l'analyse du contrat de mise à disposition gratuite de matériels conclu avec la __2__, les vérificateurs ont considéré que cette opération constituait une prestation de services à soi-même taxable à la TVA au Sénégal. Considérant que la __2__, non établie au Sénégal, n'avait pas désigné de représentant, ils ont réclamé la TVA pour compte due sur cette opération, conformément aux dispositions des articles 352, 355 et 357 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts (CGI).

Et pour déterminer la base imposable, le service a procédé à une comparaison avec les prix pratiqués par les entreprises du même secteur et pour les mêmes biens.

En réponse, vous contestez ce redressement en invoquant des raisons de forme et de fond.

Sur la forme, vous reprochez au service d'avoir procédé à une détermination d'office des bases d'imposition sans au préalable établir d'un refus formel de votre part de fournir les documents réclamés, ni de constater cet éventuel refus par deux (2) procès-verbaux consécutifs.

En outre, vous soutenez que le service a fait application des dispositions de l'article 617.9 du CGI sans en faire mention dans la notification. Ce qui constitue un défaut de motivation devant emporter une annulation de la procédure.

Sur le fond, considérant d'abord que la __2__ est hors du champ d'application des dispositions invoquées, puisqu'elle n'est pas assujettie à la TVA au Sénégal, vous estimez qu'elle ne peut être "considérée comme fournissant une prestation à soi-même.

Ensuite, relativement à la base imposable, vous reprochez au service d'avoir retenu d'office l'intégralité des matériels mis à votre disposition.

En retour, s'agissant de l'irrégularité formelle soulevée, je rappelle qu'il est important de distinguer la recherche d'une base d'imposition, par tous moyens et la procédure de taxation d'office exclusivement destinée, entre autres cas, au contribuable qui s'est abstenu de souscrire ses déclarations fiscales.

Pour le cas d'espèce, je relève que, contrairement à votre position, le vérificateur s'est uniquement limité à déterminer une base imposable conforme à la pratique et non à procéder à une taxation d'office. En effet, devant l'absence de contrepartie valorisée de cette mise à disposition de matériel, le service s'est attaché à rechercher des éléments de comparaison aussi exacts que possible de manière à éviter l'établissement d'impositions manifestement excessives ou insuffisantes.

Il en découle donc qu'une telle démarche ne peut être assimilée à une procédure de taxation d'office.

Par conséquent le vice allégué n'est pas fondé.

Sur le fond, je rappelle que les dispositions de l'article 352 du CGI, assimilent à des prestations de services effectuées à titre onéreux, les prestations à soi-même de services matérialisées par la prestation de services effectuée par l'assujetti au profit de tiers à titre gratuit. A la suite de ces dispositions, l'article 354 du même code précise qu'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.

Dans les faits, je note que la prestation en cause consiste en une mise à disposition gratuite de matériel par la __2__ au profit de votre société. Une telle opération constitue, au regard des dispositions susvisées, une prestation de service à soi-même effectuée par un assujetti et taxable à la TVA.

Ainsi, considérant que __2__ est un assujetti non établi au Sénégal et qui n'a pas désigné de représentant, la TVA et les pénalités y afférentes sont dues par la société sénégalaise, en sa qualité de destinataire ou de bénéficiaire de l'opération imposable.

Par conséquent les rappels effectués sur cette base sont confirmés.

2- En matière de taxe sur la valeur ajoutée précomptée

Les vérificateurs estiment, qu'en tant qu'entreprise de BTP domiciliée à la Direction des grandes Entreprises (DGE), votre société s'est abstenue d'effectuer le précompte de la TVA facturée par ses fournisseurs.

Vous rejetez la position du service en soutenant que votre entreprise réalise exclusivement des activités de forage minier. Or, eu égard à ma lettre en date du 06 juin 2017, votre société ne rentre nullement dans la catégorie des entreprises de BTP.

Vous terminez votre argumentaire en précisant que le reversement de la TVA par vos fournisseurs enlève tout impact préjudiciable au Trésor public.

En retour, je rappelle que la circulaire n° 00504/MEFP/DGID/DLEC/BL du 15 janvier 2016, conformément aux dispositions de l'article 372 du CGI, a distingué les entreprises de bâtiments et les entreprises de travaux publics.

Par entreprises de bâtiment, il faut entendre, les entreprises, exploitées par des personnes physiques ou morales, qui réalisent des travaux soit en entreprise générale soit tout corps d'état.

Par entreprises de travaux publics, il faut entendre, les entreprises intervenant dans les travaux neufs, l'entretien routier, les travaux spéciaux, les travaux d'hydraulique et d'assainissement, les travaux d'énergie et d'électricité, les travaux de génie civil dans le domaine des télécommunications.

Toutefois, pour les opérations de travaux publics décrites ci-dessus, l'énumération n'est pas limitative en ce sens que ces travaux peuvent renvoyer à d'autres types d'opérations. Ces dernières peuvent également correspondre à des travaux de découverte de carrière, d'arasement de talus, de creusement et comblement de fossés, de terrassement, de travaux défrichement, de défonçage des terrains, etc.

De manière générale, sont donc visés tous travaux d'aménagement de terrain entraînant une modification du relief, même si les matériaux mis en œuvre par l'entreprise qui exécute ces travaux ont été fournis par le maître d'ouvrage ou par un entrepreneur général.

Au regard de la description de votre activité, je confirme que votre société rentre bien dans la catégorie des entreprises réalisant des travaux publics définis supra.

Relativement à l'absence de préjudice invoquée, j'attire votre attention sur le fait que l'intérêt du régime du précompte réside dans le fait que c'est la TVA collectée dans son intégralité qui sera reversée tandis que dans le système de droit commun, seul le solde exigible, le cas échéant, fera l'objet d'un reversement.

Le préjudice que vous semblez remettre en cause est donc réel pour le trésor public.

Par conséquent, ce point du redressement est confirmé.

3- En matière d'impôt sur les traitements et salaires et de contribution forfaitaire à la charge de l'employeur

Le service a procédé à des régularisations en matière de retenue à la source sur les traitements et salaires en procédant à la correction du nombre de parts à attribuer à des salariés.

En réponse, vous considérez que le service n'a pas légalement motivé sa position en retenant d'office pour chaque salarié, 1,5 parts sans tenir compte des justificatifs figurant dans leur dossier.

Vous sollicitez ainsi la limitation du redressement sur les montants acceptés.

En retour, l'analyse du dossier permet de noter que ce point du contentieux relève d'une question de fait. Dès lors, je vous invite à vous rapprocher du service pour un traitement définitif de ce point muni de tous les justificatifs nécessaires.

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

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : _____

Maitre,

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 1. En effet, suite à une procédure initiée à votre encontre par ledit centre, vous avez invoqué une incompétence matérielle en vous prévalant des dispositions de l'arrêté n° 2087/MEF/DGID du 31 décembre 2013 qui organise la DGID.

Vous considérez ainsi que le CME 1 n'a pas compétence pour connaître de votre situation fiscale dans la mesure où, en tant qu'avocate, vous dépendez du centre des professions réglementées.

Par contre, le service soutient, en invoquant les dispositions du 2° de l'article 608 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts du Sénégal, que le rattachement ou la domiciliation d'un contribuable à un centre donné ne fait pas obstacle à ce que des redressements puissent être effectués à son encontre dans le cadre d'une affaire connexe.

En retour, je rappelle que la circulaire d'application du CGI n° 000504/DGID/DLEC/BL du 15 janvier 2016 précise 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.

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

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur Général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon arbitrage à propos du contentieux qui oppose MADAME __X__ au bureau de contrôle fiscal du centre des moyennes entreprises de Dakar 1 (Dakar 1).

Le recours porte sur des rappels de droits en matière de taxe sur la plus-value consécutivement à la cession d'actions vous appartenant et détenues dans la société ____.

Vous contestez le redressement effectué en estimant « avoir déjà liquidé et reversé une taxe de plus-value constatée à l'occasion de ladite cession. »

Pour asseoir le redressement, le CME 1 soutient que la déclaration souscrite par vos soins fait ressortir un montant inférieur à la plus-value réalisée lors de la cession d'actions. Le service estime que les dispositions de l'article 259 ne sont pas applicables pour la détermination des plus-values imposables suivant les dispositions du 6° de l'article 31 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, modifiée.

Cette dernière disposition, selon le CME 1, prévoit plutôt que " l'impôt dû au titres des plus-values est calculé sur une assiette égale à la différence entre le prix de cession et le prix de revient ou d'acquisition ".

CME 1 en conclut que, s'il s'agit d'actions que le cédant avait souscrites au moment de la constitution, comme c'est votre cas, le prix de revient est égal à la valeur nominale.

De votre côté, vous soutenez que le CME 1 ne conteste pas que la cession d'actions que vous avez réalisée satisfait à toutes les conditions d'application de l'article 259.2 du CGI suivant lesquelles « 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. »

Vous en inférez, contrairement au CME 1, que la valeur à retenir pour le rapprochement avec la valeur de cession de l'action en vue de la liquidation de la plus-value imposable doit résulter

de l'application de techniques admises dans la doctrine administrative, notamment la méthode de la valeur mathématique intrinsèque.

En retour, je fais remarquer que l'article 31 visé par le CME 1 est logé dans le titre 1, chapitre premier qui traite de l'impôt sur le bénéfice des sociétés et autres personnes morales, raison pour laquelle, le 6° dudit article écarte les dispositions de l'article 259 dans la détermination des produits imposables à l'impôt sur les sociétés, en ce sens que les plus-values dont il traite peuvent relever des bénéfices non commerciaux, comme c'est le cas en l'espèce.

J'en conclus que pour l'imposition des plus-values de cession d'action réalisée par une personne physique, les dispositions de l'article 259 doivent s'appliquer pour la détermination du montant de la plus-value éventuellement réalisée, comme le soutient, à juste titre le contribuable.

Pour ce faire, une doctrine constante rejette l'évaluation des actions cédées sur la base de la seule valeur nominale, sans considération de la valeur qu'elles ont prises au cours des années ayant précédé leur cession et donc de leur valeur mathématique intrinsèque, pondérable, dans certains cas, par la valeur de rendement.

En conséquence, en retenant la valeur nominale comme prix d'acquisition des actions cédées pour le calcul de la plus-value imposable, l'administration a fait une application erronée de la loi. Le redressement est donc annulé.

Veillez croire, **Madame**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Arbitrage - Affaire __X 1__ / __X 2__.

Référence : ____

Par correspondance visée en référence, vous m'avez saisi, pour arbitrage, relativement à un redressement fiscal en matière de droits d'enregistrement et de taxe de plus-value immobilière résultant d'une requalification par mes services d'un protocole d'accord entre __X 1__ et __X 2__ en acte de vente.

En effet, vous soutenez que le notaire est un tiers de confiance ; il ne saurait être visé directement par le redressement. En outre, vous estimez que le Centre des Services fiscaux de Kolda n'est pas compétent car l'immeuble est situé à Dakar.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter que l'examen du dossier a permis de constater que l'acte intitulé protocole d'accord entre __X 1__ et __X 2__ dissimule effectivement une cession d'un immeuble sur le plan formel sans égard à sa validité intrinsèque.

En conséquence, en application des dispositions de l'article 610 de 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 ».

Cependant, il convient de noter que même si l'article 461 du Code général des Impôts précités dispose que les droits d'enregistrement sont acquittés par les notaires pour les actes passés devant eux, l'article 463 du même code précise que « Les officiers publics qui, aux termes de l'article 461, ont fait pour les parties l'avance des droits d'enregistrement peuvent en poursuivre le paiement, conformément aux dispositions de la loi relative au recouvrement des frais dus aux notaires et huissiers ».

En clair, le notaire n'est pas le redevable définitif des droits dus.

Dès lors, la procédure ne doit pas être dirigée contre lui et les titres de perception ne doivent pas être établis en son nom. Il ne s'agit pas de ses impôts personnels mais d'impôts dus par les parties aux contrats.

Par ailleurs, aux termes de l'article 467 du Code général des Impôts, « Les actes publics, les actes judiciaires, et les actes sous seing privé portant sur un immeuble, un droit réel immobilier, un fonds de commerce ou une clientèle sont enregistrés au bureau dans le ressort duquel se situe le bien ».

L'immeuble étant situé à Niaga Ouolof dans le ressort territorial du Centre des Services fiscaux de Rufisque, c'est ledit centre qui a compétence pour enregistrer ledit acte qui, soit dit en passant, devrait être reçu par un notaire territorialement compétent.

Donc le redressement est entaché d'un vice d'incompétence. Au regard de ce qui précède, les droits dus sont annulés.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations : - DSF ; - 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 société au Centre des Moyennes Entreprises de Dakar 1 (CME 1), dans le cadre d'une taxation d'office.

Le service a relevé que vous vous êtes abstenu de soumettre à la TVA une partie de votre chiffre d'affaires comme vous y obligent les dispositions de l'article 370 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

I - SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES DECLARE A L'EXPORTATION

Vous contestez les redressements en expliquant que ces opérations sont relatives aux services de billetterie que vous fournissez, à titre habituel, en tant qu'agence de voyage. Or, ces dernières ne doivent pas être recherchées en paiement de la TVA, en vertu des dispositions de l'article 361-16 du CGI qui exonèrent le transport international de voyageurs en provenance ou à destination de l'étranger ainsi que les services directement liés à ces opérations.

En réponse, je rappelle que l'exonération des commissions perçues sur la vente des billets d'avion n'a été introduite qu'à la faveur de la loi n° 2018-10 du 30 mars 2018 modifiant certaines dispositions du Code général des Impôts. En effet, seul était exonéré, le transport international de voyageurs en provenance ou à destination de l'étranger.

Ce qui signifie que pour toute la période antérieure, les commissions perçues par votre structure sur les ventes de billets d'avion, constituant la contrepartie des prestations de services rendues aux compagnies de transport aérien, sont, conformément aux dispositions de l'article 352 et 370, soumises à la TVA lorsqu'elles sont utilisées au Sénégal ou lorsque le donneur d'ordre est établi au Sénégal.

Par conséquent le redressement est confirmé, sous réserve, pour le service de limiter les rappels de droits à la période antérieure à l'entrée en vigueur de la loi du 30 mars 2018 susvisée.

II - SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES A L'INTERIEUR NON TAXE

Vous expliquez qu'en dehors de l'activité d'agence de voyage, votre structure effectue également des opérations de transport de touristes, exonérées de TVA. A l'appui de vos propos, vous avez invoqué diverses sources doctrinales qui confirment une telle interprétation.

Une position rejetée par le service qui considère, conformément aux dispositions de l'article 721 du CGI, que l'exonération la TVA de telles opérations n'est plus opérante.

En réponse, sur le principe de l'exonération de l'activité en cause, je fais connaître que les opérations de transport public de voyageurs, faites par les transporteurs titulaires des autorisations réglementaires et pratiquant des tarifs homologués par l'autorité publique sont, sous réserve d'une option pour l'imposition de droit commun, exonérées de TVA.

Considérant que les prix pratiqués par les agences de voyage et de tourisme, titulaires des autorisations réglementaires, sont homologués par le Ministre chargé du Tourisme, les opérations de transport de touristes qu'elles réalisent sont exonérées de TVA.

Relativement à l'applicabilité des circulaires, notes et lettres antérieures à la loi 2012-31, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 721 du CGI, seules sont rapportées les dispositions réglementaires antérieures contraires à ladite loi.

Dans ces conditions, le caractère contraire des actes antérieurement pris avec la nouvelle loi devra s'apprécier en fonction des règles posées par cette dernière. A ce propos, je remarque que l'exonération du transport de touristes demeure toujours compatible avec les dispositions de la loi 2012-31.

Dès lors, le service n'était donc pas fondé à écarter les principes posés par ces doctrines, fussent-elles antérieures à la nouvelle loi.

En définitive et compte tenu de ce tout ce qui précède, ce point de redressement est annulé.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DME**



Le Directeur général

Objet : Votre recours hiérarchique

Référence : ____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence vous m'avez saisi d'une demande d'arbitrage suite au contentieux qui oppose ____ aux services de la Direction des grandes Entreprises (DGE) au terme d'une procédure contradictoire.

Le désaccord sur les redressements maintenus est relatif à l'impôt sur les sociétés (IS) et à l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM).

1- Au titre de l'impôt sur les sociétés (IS)

D'une part, vous évoquez le défaut de prise en compte, par les vérificateurs, de votre résultat fiscal déficitaire déclaré au titre de l'exercice clos le 31.12.2018. Vous soutenez que ces derniers ont rejeté le report de déficit auquel vous avez procédé au titre de l'année susvisée. Vous précisez que le service de contrôle a procédé à des rectifications en s'appuyant sur le résultat fiscal de l'année 2018 qui a fait l'objet de corrections à l'occasion d'un précédent contrôle à l'issue duquel les droits ont été abandonnés. Vous en inférez, pièces à l'appui, qu'il ne peut être tenu compte de ces éléments.

D'autre part, vous estimez que le redressement souffre d'un défaut de motivation dans la mesure où le service de contrôle n'a pas indiqué le motif de droit, en particulier la loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 qui régit le cadre juridique, fiscal et douanier de votre société en tant qu'entreprise agréée au Statut d'Entreprise franche d'exportation (EFE). Vous précisez que les dispositions de la loi précitée qui instituent un taux d'impôt sur les sociétés de quinze pour cent (15%), qui vous a été appliqué, devaient être utilement invoquées dans la motivation de droit du redressement.

Vous contestez la position des vérificateurs qui estiment qu'aux termes des dispositions de l'article 7 de la loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 l'exonération en faveur des EFE à l'IRVM est limitée aux retenues prélevées sur les dividendes distribués. Vous soutenez, au contraire, que la circulaire n° 0011 MEFP/CT/ID du 26 mai 1997 relative au régime fiscal et douanier des EFE précise que ces dernières bénéficient d'une exonération d'IRVM, sans aucune autre forme de précision ni sur l'assiette (base) ni sur les modes de détermination (calcul) et de perception du revenu à appréhender.

En retour, après examen des termes du litige et analyse des différentes pièces versées à la réclamation, je vous prie de noter les observations suivantes.

Sur le défaut de motivation des redressements à l'IS, je rappelle qu'aux termes des dispositions du point j) du II- de l'article 603 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code Général des Impôts (CGI), le défaut d'indication dans les notifications des motifs de droit ou de fait qui fondent les redressements constitue une irrégularité entraînant la nullité de la procédure.

Autrement, lorsqu'une irrégularité de cette nature est constatée, elle entraîne l'annulation des droits réclamés au contribuable et fait obstacle à la possibilité pour l'Administration de procéder à de nouveaux redressements au titre de la même période d'imposition pour les mêmes impôts, taxes et redevances.

Je note, après examen des pièces de procédure, que le service de contrôle a, d'une part, visé les dispositions pertinentes du CGI (articles 8,9, 16, 606, 507, et 671) qui fondent le redressement et a indiqué, d'autre part, dans l'annexe, le taux légal appliqué pour la liquidation de l'impôt.

Certes, il y a lieu de constater que les vérificateurs n'ont pas formellement exposé dans la notification de redressements la base juridique qui fonde l'application du taux utilisé en l'espèce, mais cette absence d'indication de la référence juridique relative au taux dans le texte de redressements n'est pas de nature à vous priver de moyens d'organiser utilement votre défense dans la mesure où sur l'état de liquidation des droits le taux a été effectivement mentionné.

Dès lors, ce seul manquement ne peut conduire à conclure à un défaut de motivation en ce sens que d'autres considérations substantielles, comme celles relatives à la qualification de l'infraction principale, ont été suffisamment clarifiées. Tout au plus, il s'agirait, en l'espèce, d'une motivation insuffisante qui n'est pas constitutive d'une infraction au regard des dispositions légales.

Il y a lieu, dès lors, de conclure que la procédure de redressement ne comporte aucun vice de forme et/ou de fond de nature à justifier son annulation.

Concernant, le défaut de prise en compte, par les vérificateurs, de votre résultat fiscal déficitaire déclaré, il y a lieu de considérer que ce point constitue principalement une question de fait qui ne peut être résolue que par un réexamen contradictoire.

Par conséquent, je vous demande de vous rapprocher des services de la DGE pour un réexamen de ce point dès réception de la présente.

En matière d'IRVM, je vous rappelle qu'en application de l'article 7 de la loi n° 95-34 du 29 décembre 1995 les entreprises franches d'exportation sont soumises au régime fiscal suivant : « exonération de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières prélevé par l'entreprise sur les dividendes distribués ».

Cette exonération est limitée aux « dividendes distribués » Or, en vertu des dispositions combinées des articles 84, 85 et 87 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code Général des Impôts (CGI) l'IRVM est exigible sur « les revenus distribués par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés » (article 84 du CGI). Ainsi, en dehors des dividendes, les autres catégories de revenus distribués par les EFE sont passibles de l'IRVM. Il

en est ainsi des « tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital » considérés comme des revenus distribués par les dispositions de l'article 87-1°.

Par ailleurs, la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 susvisée précise, sous réserve des exonérations, les autres catégories de « revenus de valeurs mobilières » assujetties à l'IRVM. Ainsi, au sens de l'article 85 du CGI sont considérés, entre autres, comme revenus de valeurs mobilières, pour la détermination de l'IRVM « les sommes mises par les sociétés, compagnies, entreprises à la disposition des associés directement ou par des personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes (article 85-8°) ainsi que « les dépenses et charges dont la déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés est interdite, à l'exclusion des amortissements et provisions, des impôts et taxes, des amendes et pénalités, de la fraction d'intérêts non déductibles dont la déduction est reportable ainsi que les réintégrations des loyers du fait de la limitation administrative » (article 85-12°).

En application du principe de la légalité de l'impôt qui implique que seule la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures (article 68 de la Constitution du Sénégal), les dispositions d'une circulaire ne peuvent élargir ou restreindre la portée d'une disposition légale. En conséquence, les EFE sont bien soumises à l'IRVM sur les revenus distribués ne constituant pas des dividendes ainsi que sur les revenus de valeurs mobilières non expressément exonérés.

Aussi, les rappels de droits en matière d'IRVM sont maintenus.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliatiions :

- DGE

- DRSCF

RESCRITS 2022



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 qu'à la fin du contrat d'affermage qui lie l'Etat du Sénégal à la ____, un nouveau protocole portant sur la cession du stock et des biens d'équipements amortissables a été signé entre votre société et le nouveau fermier.

Cependant, à la faveur du redressement dont votre société a fait l'objet suite à un contrôle fiscal, vous sollicitez mon éclairage sur certains aspects se rapportant au régime de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) relatif aux opérations de vente susvisées.

En retour, je vous prie donc de noter les éléments de précision ci-dessous :

1- Sort de la TVA acquittée sur la cession du stock

Compte tenu du fait qu'il s'agit, en l'espèce, d'une TVA que vous n'avez pas collectée sur le nouveau fermier acquéreur du matériel, mais acquittée par votre société suite à la réclamation de l'administration fiscale, vous voudrez savoir si votre société est fondée à la refacturer à votre client.

En retour, je rappelle qu'en application des dispositions du point a) de l'article 364-1) du code général des impôts (CGI), la base imposable est constituée « pour les livraisons de biens et prestations de services, par la contrepartie reçue ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire de services », étant entendu, comme le précisent les termes du 1) de l'article 365 du même code, « les prix, montants et valeurs définis à l'article 364 sont établis sans déduction ni réfaction d'aucune sorte et s'entendent tous frais et taxes, y compris, le cas échéant, les droits d'accises. Ils sont toutefois déterminés avant l'application de la TVA ».

L'analyse combinée des dispositions légales ci-dessus permet de comprendre que la TVA est un élément qui grève le prix convenu avec le client et non un accessoire de ce même prix. Par conséquent, dès lors qu'une convention mentionne un prix sans indication de la TVA, ce prix est présumé comprendre le montant de la taxe due sur l'opération en cause.

A la lumière de ce qui précède, la refacturation de la TVA à votre client suite au redressement dépend de votre convention et précisément des obligations financières de votre acheteur :

- si la cession du stock est convenue sur la base d'un prix hors TVA et que votre société a omis de réclamer ladite taxe au moment du dénouement de l'opération, elle est fondée à adresser, sur la base du point 4 de l'article 447 du CGI, une facture rectificative à son client à l'effet d'obtenir de ce dernier le paiement de la taxe éludée tout en lui ouvrant, le cas échéant, la possibilité de déduire le montant de ladite taxe de celles collectées au titre de ses opérations imposables ;
- si la cession est opérée sur la base d'un prix qui ne mentionne pas la TVA, ce prix est présumé comprendre le montant de la TVA due sauf dans le cas où il a été au préalable convenu qu'en sus du prix stipulé pourrait éventuellement s'ajouter un supplément de prix, égal au montant de la taxe dont pourrait être redevable votre société.

En considération de ce qui précède, il vous est possible, en vertu de l'article 447-4 susvisé, d'adresser à votre client une facture rectificative mentionnant uniquement un montant de TVA calculé sur une base égale au prix facturé diminuée du montant de ladite taxe. Bien entendu, l'avantage d'un tel procédé est d'offrir à votre client la possibilité d'imputer la TVA en cause de ses taxes de même nature collectées.

2- Sort de la TVA répétée suite à la cession des biens d'équipement amortissables

Considérant que le service a procédé à une régularisation de la TVA initialement déduite, non pas selon les modalités prévues aux articles 386 et 387 du CGI, mais plutôt en retenant comme base le prix de cession de ces biens, vous voudrez également savoir si vous êtes fondé à refacturer cette TVA à votre client et à lui transmettre le droit à déduction.

Sur ce point, je rappelle que dans le cas d'une régularisation de la TVA initialement déduite sur des biens amortissables, l'assujetti doit verser, à titre de régularisation dans le mois qui suit celui de l'événement annulant la déduction initiale, un montant d'impôt égal à une fraction de la TVA déduite calculée au prorata du temps d'amortissement restant à courir. Il délivre, ensuite, au nouveau détenteur du bien une attestation certifiant l'exactitude du montant de la taxe répétée pour lui permettre de procéder, le cas échéant à la déduction.

En considération de ce qui précède, je vous fais savoir qu'au cas d'espèce, la refacturation de la taxe à votre client n'est possible que si la facture rectificative fait mention d'un montant de TVA calculé selon les modalités légales édictées par les articles 386 et 387 du CGI précités. Le cas échéant, s'il est constaté un surplus de taxes indûment réclamé à votre société, il vous sera loisible d'introduire, sur la base des voies de recours existants, une réclamation en vue d'une décharge du montant de TVA versé en trop.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Modalités de calcul des droits d'enregistrement/mutation de véhicules d'occasion

Référence : ____

Monsieur le Président de section,

Par correspondance visée en référence, vous m'avez saisi au sujet des modalités de calcul des droits d'enregistrement dus à l'occasion des mutations de véhicules d'occasion en indiquant que vous avez constaté une augmentation subite desdits droits.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter que la déclaration aux fins d'enregistrement doit être faite dans le délai d'un mois à compter de la date de l'acte sous peine de pénalités de retard.

La base de calcul des droits d'enregistrement pour les mutations de véhicules d'occasion est déterminée par l'article 468.14 du Code général des Impôts. Elle est constituée par le prix exprimé par les parties, sans pouvoir être inférieure à leur dernière valeur découlant d'une cotation reconnue par l'administration fiscale, majorée de 50%.

A cette base est, appliqué un taux de 2% en vertu des dispositions de l'article 472-IV du code général des Impôts.

Je vous prie d'agréer, **Monsieur le Président de section**, l'expression de ma profonde considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Applicabilité du barème des impôts et taxes retenus à la source du 1er janvier 2013

Référence :

Madame la cheffe de délégation,

Par lettre visée en référence, vous me demandez de vous confirmer l'applicabilité du barème des impôts et taxes retenus à la source du 1er janvier 2013.

En retour, je vous informe que ledit barème pris en application de la loi n° 2012 - 31 du 31 décembre 2012 est toujours en vigueur.

Veillez agréer, **Madame la Cheffe de délégation**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : __2__/ demande de précision

Référence : ____

Monsieur le représentant légal,

Par correspondance visée en référence, vous m'avez saisi au sujet de précisions relativement

A deux points en rapport avec l'exonération fiscale accordée légalement à la société dénommée __1__ dont votre structure __2__ est sous-traitant.

Vous avez joint à votre demande la lettre n° 04880/MFB/CAB/CT J.K du 03 septembre 2021 par laquelle le Ministre des Finances et du Budget a notifié au Directeur général de __1__ ladite exonération.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter que l'exonération est accordée, d'une part, pour les investissements destinés à la construction d'une centrale électrique de 300 mégawatts représentant un investissement de plus de 250 milliards et, d'autre part, pour l'exploitation de ladite centrale.

En conséquence, s'agissant du premier point, à savoir l'exonération de la taxe sur les prestations d'assurances, il convient de relever que cet impôt ne figure pas parmi ceux cités dans la loi et rappelés par le Ministre dans sa lettre susmentionnée. Donc, tout impôt non visé par la loi consacrant l'exonération reste dû.

Quant au point relatif à l'exonération de la TVA accordée aux sous-traitants désignés par la société __1__, il s'agit des biens, travaux et services destinés exclusivement à la réalisation du programme d'investissement agréé et répondant à l'obligation ci-après :

- faire partie de la liste détaillée suivant la nature de biens, services et travaux, avec indication de leur quantités, valeur, origines et fournisseurs tel que stipulé par le point I.4 de la lettre ministérielle. Cette liste doit être notifiée avant le début des travaux de construction par la société __1__ au Ministre des Finances et du Budget, au Directeur général des Impôts et des Domaines et au Directeur général des Douanes.

Veillez agréer, **Monsieur le représentant légal**, l'expression de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame la Responsable,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre société est spécialisée dans la délivrance de produits et services financiers de proximité. Plus précisément, vous effectuez une activité de vente en réméré de biens d'occasion avec des vendeurs personnes physiques.

Pour rappel, la vente à réméré est un contrat par lequel le vendeur se réserve le droit de reprendre la chose vendue moyennant le paiement du prix de reprise convenu.

Vous expliquez qu'exceptionnellement, il arrive que le vendeur n'exerce pas son action en réméré dans le terme prescrit. Dans ce cas, vous procédez à la vente du bien pour récupérer les fonds avancés. La TVA est alors liquidée sur la différence entre le prix de revente du bien acquis en réméré et la somme mise à la disposition du client. Cette différence constitue le gain réel obtenu par votre société dans le cadre de cette opération.

Dès lors, vous voulez que vous soit confirmée la conformité d'un tel traitement fiscal.

En retour, je vous fais connaître que l'article 352 du CGI, soumet à la TVA, les livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti en tant que tel. A sa suite, l'article 364 dudit code précise que pour les redevables imposables selon le régime du chiffre d'affaires réel, la base imposable est constituée, pour les livraisons de biens, par la contrepartie reçue ou à recevoir par le fournisseur.

A la lumière de ces dispositions, il faut relever que les reventes ou cessions ultérieures effectuées par votre structure suite à la défaillance de vos clients entraînent le transfert de propriété du bien et constituent une livraison de bien au sens de l'article 352 susvisé. La base imposable est alors constituée par les sommes ou valeurs reçues en contrepartie.

Sur cette base, je vous informe que le traitement fiscal ci-dessus décrit n'est pas conforme aux dispositions du Code général des Impôts.

En conséquence, votre société est tenue d'appliquer la TVA sur la totalité du prix de vente du bien.

Veillez agréer, **Madame la Responsable**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de restitution

Référence : ____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, d'une demande de restitution des sommes recouvrées et portant sur des titres de perception annulés.

En effet, considérant que l'arrêt n° 23 du 20 janvier 2020 rendu par la première chambre civile de la Cour d'Appel est revêtue de l'autorité de la chose jugée puisque n'étant plus susceptible de recours, vous sollicitez le remboursement d'un montant de 32 283 407 FCFA.

En retour, je vous informe que votre demande a été transmise au Centre des Professions réglementées, par bordereau numéro 38 du 24/01/2022.

En conséquence, je vous invite, muni tout document de nature à établir vos prétentions, à vous rapprocher dudit service pour l'instruction de votre requête.

Veillez agréer, **Monsieur le Directeur général**, l'assurance de ma considération distinguée

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DME**



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 le cadre du processus d'automatisation entamé, votre société a mis en œuvre un schéma de restructuration interne.

Ainsi, après saisine des services de l'inspection du travail, il a été proposé aux employés une indemnité de départ variable selon l'ancienneté et l'âge et dont le montant est compris entre 18 et 24 mois de salaires, les droits acquis tels que l'indemnité compensatrice de congés, les gratifications y compris.

Dès lors, vous voudriez avoir la confirmation que les indemnités de départ négocié pour cause de restructuration, telles que décrites ci-dessus peuvent être soumises au régime de faveur prévu à l'article 167-12 de la loi n°2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts.

En retour, je vous précise que l'article 167-12° du CGI prévoit l'exonération de l'impôt sur le revenu des indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée dans des limites déterminées conformément à la législation du travail.

Il résulte de l'analyse de ces dispositions que :

- d'une part, le départ doit s'inscrire dans un programme négocié avec l'ensemble du personnel qui désire en profiter pour les motifs et suivant les procédures prévues aux articles L60 à L64 du Code du travail ;
- d'autre part, seules les indemnités spéciales versées dans un tel cadre, et dont le montant est généralement fixé par la réglementation du travail ou par un accord-cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel, sont exonérées d'impôt. Ces indemnités doivent avoir pour objet de compenser la perte de revenu occasionnée par le départ anticipé.

Sur cette base, tous autres avantages tels que, notamment, les indemnités de préavis ou celles compensatrices de congés que les salariés auraient perçus, s'ils n'étaient pas concernés par le départ négocié, constituent des éléments de salaires à soumettre à l'impôt sur le revenu au regard des dispositions des articles 164 et 167 du CGI.

Par conséquent, et sous réserve des conditions ci-dessus décrites, je vous confirme que les indemnités de départ négocié versées aux salariés pourront bénéficier du régime d'exonération prévu à l'article 167-12 susvisé.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur l'expert-Associé,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez avoir des précisions sur le régime fiscal applicable aux prestations de services immatérielles à l'exportation, facturées par une société de droit sénégalais, __1__ à la société belge, __2__, notamment au regard de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Vous précisez que la société sénégalaise __1__ opère dans la restauration des terres dégradées à travers des programmes de reboisement et de reforestation à ses propres frais dans le cadre de partenariat avec les communautés locales.

Par la suite, __1__ concède à la société belge, __2__, le droit de communiquer sur ses activités de régénération des sols et de reforestation, notamment leurs impacts positifs. Vous expliquez qu'il s'agit de prestations immatérielles de communication rémunérées à l'unité d'arbre plantée. Vous ajoutez que la société __1__ compte également commercialiser une licence liée au carbone.

Vous inférez qu'il s'agit en l'espèce de prestations immatérielles, assimilées à des exportations de services qu'une entreprise sénégalaise rend à une autre établie à l'étranger qui, en tant que telles sont exonérées de TVA au regard des dispositions du Code général des Impôts et de sa circulaire ministérielle d'application.

En retour, je vous fais noter que la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, modifiée, notamment en son article 352 relatif aux opérations imposables, fait la distinction entre les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, ainsi que les importations.

Au regard de cette disposition, « constitue une livraison de bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel en qualité de propriétaire ». La même disposition définit la prestation de services comme toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

L'article 357 du CGI susvisé précise que les prestations de service sont imposables au Sénégal lorsque le service y est utilisé ou lorsque la personne pour le compte de laquelle le service est rendu y est établie. Dans ce cadre, est considérée comme 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 ».

Au regard des dispositions sus rappelées, l'opération par laquelle une entreprise établie au Sénégal (___1___) concède à une autre, établie à l'étranger (___2___), le droit de communiquer sur ses activités de régénération des sols et de reforestation, notamment leurs impacts positifs, est une prestation de services qui peut être utilisée au Sénégal ou en dehors de ce pays; le lieu de situation des personnes (physiques ou morales) destinataires de cette communication étant le lieu d'utilisation de cette prestation.

Par conséquent, la concession faite à la société belge, ___2___ par la société ___1___, portant sur le droit de communiquer sur ses activités de régénération des sols et de reforestation rémunérées à l'unité d'arbre plantée est une prestation de services qui peut être imposable au Sénégal ou non en fonction du lieu de situation des personnes (physiques ou morales) destinataires de cette communication.

Veillez croire, **Monsieur l'expert-Associé**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération à l'impôt sur les sociétés (IS) dont bénéficie votre société, _____, sur les revenus provenant de la cession de son immeuble sis à l'avenue Hassan II, Dakar qui abrite ses activités au Sénégal.

Vous précisez, en effet, qu'aux termes des dispositions de l'article 12 de la Convention fiscale entre le Sénégal et la France, « les revenus provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs, en trafic international, ne sont imposables que dans l'Etat contractant où se trouve le domicile fiscal de l'entreprise ».

Vous soutenez que l'immeuble abritant le siège de votre société au Sénégal est dédié exclusivement à son exploitation, en particulier à sa gestion administrative et commerciale. Vous en inférez, dès lors, les revenus découlant de la cession de cet actif immobilier doivent être considérés comme des revenus provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs, en trafic international et traités conformément à l'article 12 susvisé de la Convention fiscale entre le Sénégal et la France.

Pour argumenter votre position, vous invoquez l'article 8 du modèle de convention fiscale de l'OCDE dont le point 14 des Commentaires recommande de rattacher les revenus d'investissement d'entreprises de navigation maritime ou aérienne aux revenus provenant de l'exploitation desdites entreprises.

Ainsi, vous considérez que les revenus découlant de la cession de l'immeuble abritant vos activités au Sénégal sont exonérés d'impôt sur les sociétés (IS) dans ledit pays.

En retour, je vous rappelle, qu'en application des dispositions de l'article 3 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, modifiée, « sous réserve des dispositions des conventions internationales relatives aux doubles impositions, l'impôt sur les sociétés est dû à raison des bénéfices réalisés au Sénégal. Sont réputés réalisés au Sénégal, les bénéfices provenant des entreprises exploitées au Sénégal ».

Je rappelle également que le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République du Sénégal ont signé, le 29 mars 1974, une convention fiscale, entrée en vigueur le 24 avril 1976. Ladite convention, en son article 12 précise que « Les revenus provenant de

l'exploitation de navires ou d'aéronefs, en trafic international, ne sont imposables que dans l'Etat contractant où se trouve le domicile fiscal de l'entreprise ».

Toutefois, l'article 9 de la Convention fiscale visée ci-dessus stipule que « Les revenus des biens immobiliers, y compris les bénéfices des exploitations agricoles et forestières, ne sont imposables que dans l'Etat où ces biens sont situés ». Au surplus, l'article 16.1) de la même Convention précise que : « Les gains qu'une personne domiciliée dans un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 4 sont imposables dans l'Etat où ces biens sont situés. »

En l'espèce, en ce qui concerne les compagnies de navigation aérienne et maritime, la seule exception prévue concerne 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, qui ne sont imposables que dans l'Etat contractant où se trouve le domicile fiscal de l'entreprise.

Il y a lieu, dès lors, de considérer qu'au regard de la Convention fiscale entre les gouvernements de la République française et de la République du Sénégal les revenus provenant de la cession d'immeuble sont imposables dans le pays où ces biens sont situés.

Par conséquent, votre société, _____, est bien imposable à l'impôt sur les sociétés au Sénégal sur les revenus provenant de la cession de son immeuble situé sur l'avenue Hassan II, Dakar, Sénégal qui abrite ses activités.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur Administratif et Financier,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez avoir des précisions sur l'application des dispositions de l'article 9-7 du Code général des Impôts relatives aux impôts déductibles du résultat imposable en matière d'impôt sur les sociétés. En particulier, vous sollicitez mon éclairage sur la déductibilité des montants recouverts au titre de la TVA suite à un redressement fiscal établi à votre encontre pour minoration de chiffre d'affaires ; vous considérez que ladite TVA constitue une charge déductible du résultat imposable de votre société.

En retour, je rappelle que le bénéfice soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) est établi sous déduction de toutes charges remplissant les conditions énumérées à l'article 8-IIème de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifiée. Les natures de charges admises en déduction figurent à l'article 9 de ladite loi dont le point 7 prévoit en particulier la déductibilité des « impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice, à l'exception de l'impôt sur les sociétés, de l'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés, de la taxe sur les excédents de provisions, de l'impôt sur le revenu et de la taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales ».

Il y a lieu de souligner également qu'un redressement fiscal, établi pour minoration de chiffre d'affaires, a pour objet de réparer des irrégularités commises dans l'assiette, la liquidation, la déclaration et le paiement de l'impôt. Il ne modifie en rien les règles relatives à l'assujetti, redevable légal de la TVA. Ce dernier est la personne qui a effectué une livraison de biens ou une prestation de services imposable. Dès lors, la TVA que vous devez facturer, collecter, déclarer et payer en tant qu'assujetti, après imputation des taxes supportées déductibles, ne peut, en aucun cas, être considérée comme une charge déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés même si elle vous a été réclamée par voie de redressement.

Par conséquent, la TVA mise à vos dépens dans le cadre d'un redressement fiscal pour minoration de chiffre d'affaires n'est pas un impôt déductible du résultat imposable en matière d'impôt sur les sociétés au regard des dispositions de l'article 9-7 du CGI.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande d'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée

Référence : ____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'une demande d'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au profit de la structure dénommée ____ dont vous gérez le Bureau de représentation basé à Dakar.

Vous expliquez que cette organisation travaille pour le compte du Gouvernement des Etats-Unis d'Amérique à travers l'Agence de réduction des menaces pour la défense (Defense Threat Reduction Agency-DTRA) et la Direction de la Réduction Coopérative de la menace (Cooperative Threat Reduction-CTR) en tant que fournisseur principal.

Vous précisez que ces deux entités américaines sont des organisations clés qui empêchent la prolifération ou l'utilisation d'armes de destruction massive (ADM) en travaillant en collaboration avec les pays partenaires pour sécuriser, éliminer, détecter et interdire les systèmes et les matériaux liés aux ADM.

Vous en inférez que, en tant que fournisseur principal des entités gouvernementales susvisées avec lesquelles vous êtes liés par un contrat, vous ne devez supporter ni de droits à l'importation ni de taxes, dont la TVA, sur les achats locaux de biens et services dans le cadre de l'aide étrangère du Gouvernement américain.

En retour, votre requête a retenu mon attention et appelle de ma part les précisions ci-après.

D'abord, je vous fais noter qu'en application des dispositions de l'article 67 de la loi n° 2001-03 du 22 janvier 2001 portant Constitution du Sénégal, modifiée (JORS, numéro spécial 5963 du 22 janvier 2001), « les règles relatives à l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures, sont du domaine de la loi ».

En l'absence d'une disposition légale prévoyant expressément l'exonération que vous sollicitez, je suis au regret de ne pouvoir donner une suite favorable à votre requête.

Par ailleurs, je note que vous vous prévaluez d'un accord contractuel pour motiver votre demande. Je signale que vous n'avez produit aucun document en soutien à votre requête.

Or, les dispositions de l'article 716 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 modifiée portant Code général des Impôts (CGI), modifiée, prévoient que « Il- Toute convention ou tout accord

prévoyant des exonérations fiscales doit être signé, contresigné ou préalablement visé par le Ministre chargé des Finances ».

Toutefois, le même article 716 du CGI, en son point III, précise que « Le Ministre chargé des Finances peut toutefois, à titre dérogatoire, autoriser le visa en hors taxe des opérations financées de l'extérieur sous forme de dons ou de subventions non remboursables ».

Par conséquent, je vous invite à saisir monsieur le Ministre chargé des Finances d'une demande d'exonération de TVA avec visa en hors taxe en justifiant du caractère de dons ou de subventions non remboursables du projet à travers lequel vous intervenez.

Je vous suggère également de produire tout document, toute convention ou tout accord prévoyant des exonérations fiscales signé, contresigné ou visé par le Ministre chargé des Finances du Sénégal.

Veillez croire, **Madame la gérante**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur l'Expert,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez connaître le traitement fiscal, au regard de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), des factures émises par __1__ à l'ordre de l'élève dont le parent travaille à __2__ et relatives aux prestations de la cantine scolaire.

Vous précisez que l'Administration fiscale avait, par lettre n° 529/MFB/DGID/DRSCF/BRFS du 14 décembre 2021, précisé que « 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 » conformément aux dispositions de l'Acte additionnel à l'Accord de Coopération Inter-Etats portant sur le développement et l'exploitation des réservoirs du champ GTA et relatif au régime fiscal et douanier applicable aux sous-traitants.

Sur la base de cette précision, vous soutenez qu'un travailleur de la société __2__, titulaire de l'agrément n° R-049/21 et sous-traitant de __3__ dans le cadre Projet GTA prétend que les factures émises par l'école susvisée relatives aux prestations de la cantine scolaire de son enfant y inscrit sont exonérées de TVA sans formalité de visa. Vous ne partagez pas cet avis car vous estimez que l'exonération concerne uniquement les prestations fournies dans le cadre de la réalisation de travaux de services dans le cadre du projet GTA à l'exclusion des services fournis aux salariés.

En retour, je vous rappelle, qu'en application des dispositions de l'article 6 de l'Acte additionnel du 21 décembre 2018 à l'Accord de Coopération Inter-Etats portant sur le développement et l'exploitation des réservoirs du champ Grand-Tortue/Ahmeyim (GTA) du 09 février 2018 et relatif au régime fiscal et douanier applicable que « 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 toutes taxes sur le chiffre d'affaires perçue dans les deux Etats ».

Je précise également que l'Accord de Coopération Inter-Etats du 09 février 2018 susvisé considère, en son article premier, comme Contractant __4__, __5__, __6__, __7__, __8__, __9__ ou leurs successeurs et cessionnaires ».

Je signale, en outre, que l'article 2 de l'Acte additionnel du 21 décembre 2018 rappelé ci-dessus définit le Sous-traitant comme « toute personne physique ou morale de droit mauritanien, sénégalais ou d'un tiers Etat qui fournit des biens ou des services pour les opérations pétrolières telles que définies dans les contrats pétroliers des deux Etats visés dans l'Accord de Coopération Inter-Etats ».

Je vous fais noter enfin que l'Acte additionnel du 21 décembre 2018 ci-dessus cité définit, en son article 1er, les Opérations pétrolières au sens des « 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 ».

En conséquence, il y'a lieu de considérer que le salarié d'une société titulaire d'un agrément en qualité de sous-traitant dans le cadre Projet GTA n'a ni la qualité de contractant ni celle de sous-traitant et les prestations qu'il reçoit des tiers ne constituent pas des opérations pétrolières.

Par ailleurs, je vous rappelle qu'en application des dispositions de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 modifiée portant Code général des Impôts et de sa Circulaire d'application n° 0000504 MEFP/DGID/DLEC/BL du 15 janvier 2016 ne sont pas recherchées en paiement de la TV A « les prestations qui sont indispensables et inséparables de l'activité d'enseignement c'est-à-dire toutes les opérations sans lesquelles l'enseignement ne saurait être dispensé. Il en est ainsi notamment de la confection des supports pédagogiques, des photocopies, des travaux d'impression de mémoires ou de thèses de la fourniture d'article ou de matériels pédagogiques aux élèves et étudiants. En revanche, ne sont pas visées par cette exonération, les prestations accessoires, qui au regard de leur nature et de leur finalité peuvent absolument et totalement se détacher de l'enseignement sans que celui-ci s'en trouve substantiellement affecté ». En ce sens, « l'exploitation d'une cantine scolaire ou le transport des élèves ou des étudiants, réalisés par l'établissement lui-même ou par un tiers, ne sont pas considérés comme des prestations obligées et inséparables de l'activité d'enseignement. Elles ne sont donc pas comprises dans le champ de l'exonération ».

Dès lors, les factures émises par __1__ à l'ordre d'un élève dont le parent travaille à __2__ et relatives aux prestations de la cantine scolaire ne sont pas exonérées de TVA.

Veillez croire, **Monsieur l'Expert**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Référence : ____

Objet : Votre demande de précision

Monsieur le Responsable Administratif et Financier,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi pour obtenir des clarifications sur la possibilité du transfert des déficits fiscaux reportables constatés au niveau des succursales sénégalaises des sociétés __1__ et __2__ à une nouvelle société à créer pour accueillir les activités précédemment exercées à travers lesdites succursales.

Vous précisez, en effet, que ces sociétés de droit français citées ci-dessus opèrent au Sénégal dans le cadre du projet Train Express Régional (TER) devant relier Dakar à l'Aéroport International Blaise Diagne et exécutent les travaux de conception et de réalisation des infrastructures ferroviaires des voies UIC. Elles ont, à cet effet, créé, chacune en ce qui la concerne, une succursale au Sénégal.

Du fait de la limitation de la durée de vie des succursales à deux (2) ans, en vertu des dispositions de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE et en l'absence d'une dispense pour la prolongation des activités desdites succursales, les sociétés __1__ et __2__ envisagent d'apporter leurs succursales respectives à une société de droit sénégalais, à créer à travers le mécanisme de l'apport partiel d'actifs.

Vous soutenez que l'opération envisagée permet d'assurer la continuité des mêmes exploitations, des mêmes activités qui ne feront l'objet d'aucun changement avec le maintien du personnel dans son intégralité ainsi que l'exécution des contrats dans les mêmes conditions en termes financiers, techniques et de délai.

Vous précisez enfin qu'avec ce transfert des activités avec l'ensemble des actifs et du passif y afférents, il y a lieu de maintenir tous les risques associés auxdites activités et de conserver l'économie du projet. Cela implique nécessairement de reporter les déficits fiscaux non encore apurés auprès de la nouvelle entité qui est le prolongement des succursales apportées du fait d'une prescription légale.

En retour, je vous rappelle, qu'à la faveur de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, modifiée, un régime fiscal de faveur a été aménagé dans le cadre des fusions et opérations assimilées, en particulier les apports partiels d'actifs en vue d'encourager les entreprises à améliorer leur efficacité, à accroître leurs moyens et à atteindre une taille importante.

Je précise, toutefois, que le traitement des déficits fiscaux reportables n'est pas envisagé dans le cadre des fusions en général et ni des apports partiels d'actifs en particulier. Les fusions de sociétés et opérations assimilées entraînent, en principe, les conséquences fiscales d'une cessation totale d'entreprise et notamment la perte du droit au report des déficits fiscaux subis par la société absorbée.

En effet, aux termes des dispositions de l'article 260 du CGI susvisé, « la rétroactivité des fusions n'est admise que si elle n'a pas pour effet de faire remonter l'acte d'apport à une date antérieure à celle de l'ouverture de l'exercice au cours duquel la convention de fusion a été conclue. Le bénéfice de ce régime exclut toute compensation entre les déficits antérieurs non encore déduits et les bénéfices des sociétés qui fusionnent ».

Par conséquent, les déficits fiscaux ordinaires, constatés au niveau des succursales de ___1___ et ___2___, ne devraient pas pouvoir faire l'objet d'un transfert au profit de la nouvelle société à créer pour accueillir les activités précédemment exercées à travers lesdites succursales dans le cadre de l'opération d'apport partiel d'actifs que vous envisagez.

Veuillez croire, **Monsieur le Responsable Administratif et Financier**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- DGE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur le Gérant,

Vous m'avez saisi, par lettre visée en référence, d'une demande de précision sur le traitement fiscal d'une opération que vous envisagez de réaliser.

En particulier, vous souhaitez savoir si les droits d'enregistrement (DE) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sont exigibles sur une opération de cession de créance dont le débiteur __1__ est une entreprise établie au Sénégal alors que le cédant __2__ sise en Estonie et le cessionnaire __3__ sont situés à l'étranger. Plus précisément, vous demandez une confirmation de l'exonération de la TVA et des DE au regard de la société __1__ dont vous précisez et justifiez le statut d'entreprise franche d'exportation.

En retour, je vous prie de noter que les droits d'enregistrement sont exigibles sur les opérations portant « transferts, cessions et autres mutations à titre onéreux de créances » en application des dispositions de l'article 472-V-9ième de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, portant Code général des Impôts (CGI), modifiée.

Il y a lieu, également, de vous préciser qu'en vertu des dispositions de l'article 459 du CGI sont considérés « comme biens sénégalais, les créances sur un débiteur qui est établi au Sénégal ou qui y a son domicile fiscal, ainsi que les valeurs mobilières émises par une personne morale qui a au Sénégal son siège social ».

Dès lors, au regard de ces dispositions ci-dessus visées, une cession de créance dont le débiteur est établi au Sénégal est soumise aux droits d'enregistrement au Sénégal même si le cédant et le cessionnaire sont situés à l'étranger.

Je vous précise, par ailleurs, que suivant les dispositions de l'article 461-3ième du CGI susvisé, les droits d'enregistrement sont acquittés, pour les actes sous signatures privées, par les parties qui sont solidaires du paiement en vertu de l'article 462 du CGI.

Enfin, je vous signale que même si le cédant et le cessionnaire sont les seules parties à l'acte, l'administration fiscale sénégalaise peut s'assurer du paiement par divers moyens conformément à l'article 625 du CGI.

S'agissant de la TVA, il y a lieu de noter que, sous réserve des règles de territorialité, une cession de créance est une opération imposable en tant que prestation de services en application des dispositions de l'article 352 du CGI.

Toutefois, conformément à l'article 357 du CGI « le lieu d'imposition des prestations de services 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 ».

Au regard de ces règles, définissant le lieu d'imposition des prestations de services, il y a lieu de considérer qu'en l'espèce, le service correspond au transfert de la créance dont le débiteur est situé au Sénégal. Il y a lieu, dès lors, de considérer que le service est utilisé au Sénégal car le cessionnaire profite de l'opération au Sénégal. Par conséquent, la cession de créance est imposable au Sénégal, même si le cédant et le cessionnaire ne sont pas au Sénégal.

Par ailleurs, en vertu de l'article 360 du CGI « lorsqu'un assujetti établi au Sénégal ne peut apporter la preuve que le lieu d'imposition des livraisons de biens ou des prestations de services qu'il a effectuées est situé en dehors du Sénégal en application des articles 356 à 359 du présent livre, le lieu d'imposition de ces livraisons ou prestations est réputé être au Sénégal ».

Dès lors, __2__, sise en Estonie, est le débiteur de la TVA exigible sur l'opération de cession de créance.

En dernier lieu, il est nécessaire de vous préciser, qu'en aucun cas, la société __1__, éligible au statut d'entreprise franche d'exportation, n'est pas le redevable légal des droits d'enregistrement et de la taxe sur la valeur ajoutée, sous réserve des dispositions articles 357, 462 et 625 du CGI.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **DGE**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur le Président Directeur général

Par lettre visée en référence, vous souhaitez bénéficier d'une exonération en matière de taxe spécifique sur les corps gras alimentaires pour vos importations « d'huile végétale », de « graisse végétale » et de « margarine », produits référencés dans la nomenclature des Douanes.

Vous m'informez que votre société a investi plus de vingt (20) milliards sur fonds propres et exploite une usine de production de pâtes à tartiner à base d'arachide et à base de noisettes, des gaufrettes et des biscuits.

En retour, je me réjouis des efforts importants que vous déployez pour l'intensification du tissu industriel de notre pays. Je puis vous assurer des bonnes dispositions des autorités du Ministère des Finances et du Budget et celles de la Direction générale des Impôts et des Domaines à vous accompagner, à tous les niveaux, pour une mise en œuvre adéquate de vos investissements.

Relativement à votre requête, je vous prie de noter qu'en application des dispositions de l'article 430 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2013 portant Code général des Impôts (CGI), modifiée,

« Sont exonérés de la taxe spécifique sur les corps gras alimentaires, les huiles brutes destinées à être raffinées au Sénégal ainsi que les corps gras alimentaires destinés à être utilisés au Sénégal pour la production de corps gras alimentaires ».

Je vous signale également que l'article 451 du CGI susvisé prévoit qu'à « l'importation, les taxes spécifiques sont liquidées par l'administration des Douanes ».

Par conséquent, je vous invite à vous rapprocher de la Douane, compétente pour le traitement de cette question.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal des ventes faites sous douanes.

Vous exposez que votre entreprise importe, à la fois, des matières premières et des produits conditionnés. Toutefois, il arrive que ces biens soient cédés à des entreprises sénégalaises qui prennent alors en charge toutes les formalités de dédouanement auxquelles ces produits sont soumis.

Considérant que ces ventes devraient être réalisées en hors taxes car étant exemptées de TVA parce que réalisées avant le franchissement du cordon douanier, vous sollicitez des précisions sur leur régime fiscal en matière de TVA.

En retour, je fais noter que la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts identifie expressément les opérations exclues du champ d'application de la TVA et celles qui en sont exonérées.

Ainsi, les opérations visées en supra, quelle que soit l'appellation retenue, s'analysent comme des livraisons de biens imposables à la TVA car étant territorialement effectuées au Sénégal.

Sur cette base, elles doivent être soumises à une fiscalité intérieure au Sénégal.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur le Gérant,

Par lettre visée en référence, vous me demandez de vous confirmer l'exonération en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dont bénéficierait ____ sur ses achats de biens et de services, en l'occurrence de pièces détachées qu'elle achète auprès de votre entreprise.

En retour, je vous prie de noter qu'en application des dispositions de l'article 352 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifiée, la TVA est exigible sur toutes les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, ainsi que sur les importations.

Dès lors, les reventes de pièces détachées que vous effectuez au profit de ____ revêtent le caractère de livraisons de biens taxables à la TVA qui doivent être effectivement soumises audit impôt.

En outre, il ne ressort d'aucune disposition du CGI susvisée une exonération expresse de TVA en faveur des personnes ou organismes de droit public en général et de ____ en particulier.

Par conséquent, je vous invite, dans le cadre de vos relations d'affaires avec l'entité susvisée, à lui réclamer la TVA exigible sur les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux à son profit à moins qu'elle ne présente un titre dûment signé par les autorités compétentes lui accordant des avantages fiscaux particuliers.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : ____

Monsieur Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre société est spécialisée dans la distribution de produits chimiques aux différentes compagnies pétrolières intervenant dans le projet SANGOMAR.

Dans ce cadre, vous avez signé avec la société __1__, contractant de __2__, des marchés de fournitures de produits chimiques pour le projet SANGOMAR.

Néanmoins, dans ces marchés, il est précisé que les ventes locales sont exonérées de TVA avec comme document justificatif ma lettre n° 816 MFB/DGID/DLCI/BCTX du 27 octobre 2020, portant confirmation de l'exonération de TVA au profit de la société

__1__.

Dès lors, vous souhaitez avoir la confirmation de l'exonération de TVA de toutes vos opérations d'achats locaux destinés audit projet, ainsi que, le cas échéant, des précisions sur les modalités de mise en œuvre de cette exonération.

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, qui transposent, l'exonération jusque-là prévue par les dispositions du Code pétrolier, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée : « les importations, 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, je vous informe que seules bénéficient de l'exonération de TVA les prestations ou les livraisons effectuées par votre société au profit de __1__, dans le cadre du contrat de services pétroliers le liant à la société __2__, si elles se rapportent strictement et directement à des opérations pétrolières effectuées au profit de cette dernière.

Vos acquisitions de biens et services destinés au projet Sangomar ne sont donc pas exonérées de TVA.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Sort des ATD relatifs aux comptes professionnels des notaires

Référence : ____

Madame le Directeur,

Par correspondance rappelée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le sort à réserver aux avis à tiers détenteurs visant les comptes professionnels ouverts dans vos livres par les notaires. Spécifiquement, vous souhaitez savoir si ces comptes sont sujets à des avis à tiers détenteurs ou si, au contraire, ils doivent être considérés comme des valeurs d'exploitation insaisissables, en application des dispositions de l'article 28 avant dernier alinéa du décret n° 2020-1524 du 17 juillet 2020 fixant le statut des notaires.

En retour, je vous prie de bien vouloir noter qu'aux termes de l'article 658-1 de la loi n°2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts, modifiée, « il n'y a pas d'immunité d'exécution contre les créances fiscales ... ». En conséquence, le décret ayant une valeur juridique inférieure à celle de la loi ne peut être opposé à l'Administration fiscale.

Par ailleurs, je rappelle que, conformément aux dispositions de l'article 79 alinéa 3 du décret n° 2020-1524 du 17 juillet 2020 précité, le notaire a l'obligation de déposer tous les fonds détenus pour le compte des clients auprès de la Caisse des Dépôts et Consignations. Dès lors, tout compte ouvert par un notaire auprès des banques ne peut être considéré comme recevant les fonds détenus pour le compte des clients lesquels ne peuvent faire l'objet de saisie pour paiement d'une dette fiscale due par le notaire.

Toutefois, il convient de remarquer que dans l'hypothèse où la ____ est un partenaire agréé par la Caisse des Dépôts et Consignations, le compte ouvert dans ses livres au nom du notaire et qui ne reçoit que les fonds de vos clients destinés aux transactions immobilières, à l'exclusion de ses honoraires et autres émoluments, échappe aux effets de l'avis à tiers détenteur émis par le comptable public en recouvrement d'une dette fiscale du notaire titulaire du compte.

Je vous prie d'agréer, **Madame le Directeur**, l'expression de toute ma considération.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DLCI**
- **DREC**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous exposez que, dans le cadre de vos demandes de restitution, la Direction des grandes Entreprises (DGE) rejette de manière systématique, la TVA supportée sur les prestations de transport du personnel par bus ou avion, sous le fondement des dispositions de l'article 383-c de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts

Vous contestez ces rejets en ce sens que dans votre cas, la TVA ne grève pas un véhicule et ne concerne pas un bien exclu du droit à déduction. Elle est plutôt relative à une prestation de transport avec chauffeur, déductible puisqu'acquise pour les besoins normaux de l'exploitation et est affectée à une opération taxable à la TVA et effectivement taxée, exemptée ou exonérée en vertu de l'article 380 du CGI.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 383-c du CGI, n'est pas déductible la TVA ayant grevé les véhicules ou engins, quelle que soit leur nature, conçus pour transporter des personnes ou à usage mixte, lorsqu'ils ne sont pas destinés à être revendus à l'état neuf ou loués par un loueur professionnel

Cette exclusion s'applique en dehors de toute considération sur le mode d'appropriation du moyen de transport, qu'il soit acquis en propriété ou simplement loué.

Par conséquent, je vous confirme que la TVA supportée sur le transport de personnel n'ouvre pas droit à déduction.

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



Le Directeur général

Objet : Votre demande d'exonération

Référence : ____

Monsieur le Président,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'une demande d'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée sur la location de votre siège.

Vous expliquez que votre association regroupe les anciens mutilés de guerre du Sénégal.

Cependant, en raison de vos ressources financières limitées, vous êtes dans l'impossibilité de supporter certains impôts et taxes.

Ainsi, en l'absence d'une disposition légale prévoyant expressément l'exonération que vous sollicitez, je suis au regret de ne pouvoir donner une suite favorable à votre requête.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu m'informer qu'à la date du 01 juin 2021, votre société qui évolue dans le domaine de la haute sécurité a créé un minimum de cinquante (50) emplois nouveaux, à l'exclusion des renouvellements de postes.

Pour étayer vos propos, vous avez joint un dossier comprenant l'état des effectifs, la description précise des postes nouvellement créés ainsi que les copies des contrats de travail.

Dès lors, vous souhaiteriez pouvoir bénéficier de l'exonération à la contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFCE), pendant une durée de trois (3) ans prévue par les dispositions de l'article 263-2-b de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiées, portant Code général des Impôts (CGI).

En retour, je rappelle que les dispositions de l'article 263-2-b susvisée précisent que sont exonérées de la CFCE, pendant une durée de trois ans, les entreprises qui créent un minimum de cinquante (50) emplois nouveaux additionnels stables, sur la base de contrats à durée indéterminée, à l'exclusion des renouvellements de postes. Cette exonération n'est pas cumulable avec celles éventuellement prévues par ailleurs.

A la lumière de ces dispositions et des éléments joints à votre demande, les conditions exigées pour bénéficier de l'exonération sont remplies. En conséquence, votre société peut bénéficier, à compter de la présente, de l'exonération à la CFCE pour une durée de trois ans. Toutefois, cette décision ne prive pas l'administration fiscale de son droit de contrôle.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : ____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre structure est un sous-traitant de la société ____, co-titulaire d'un contrat de recherche et de partage signé avec l'Etat du Sénégal.

Suivant la position de l'Administration relativement à la procédure du visa, vous comprenez que vous êtes tenu de transmettre les factures de vos propres fournisseurs au cocontractant pour accomplissement de la formalité du visa en exonération de TVA.

Néanmoins, cette démarche, en plus de créer une dépendance entre des sociétés n'étant pas en relation d'affaires, aura également pour effet de divulguer à votre client ____ des éléments confidentiels tels que la détermination du prix.

Dès lors, souhaiteriez-vous procéder, vous-même, à la formalité du visa, considérant que vous bénéficiez, au même titre que l'opérateur, d'une exonération à la TVA.

En retour, je vous rappelle que les modalités de mise en œuvre du visa en exonération sont précisées par la 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° 0000155/MEF/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

Pour la mise en œuvre de la procédure, la seconde note prévoit que le visa est délivré sur la demande expresse de « l'organisme bénéficiaire » de l'exonération. Par ce dernier et en l'espèce, il faut comprendre l'entité co-titulaire d'un contrat de recherche et de partage de production avec l'Etat du Sénégal.

En réalité, cette exonération est seulement étendue au sous-traitant agissant pour le compte du titulaire.

Aussi, la note de 2019 fait expressément mention de la production de la « liste des biens et services concernés par l'exonération pour l'année en cours. Cette liste, paraphée et validée par le ministère en charge du secteur du pétrole et du gaz est renouvelée chaque année au plus tard le 31 janvier ». Ce n'est qu'après approbation, par le ministère de tutelle, des dépenses dans le

cadre du programme de travail et du budget annuel de la société _____ que les factures et états sont visés.

Or, dans les faits, votre société ne peut être en mesure de produire ce document parce que n'étant pas liée à l'Etat par un contrat de partage de production.

En conséquence, je vous confirme que le visa est délivré sur la demande expresse de l'organisme bénéficiaire de l'exonération. Autrement dit, le sous-traitant de l'organisme exonéré de la taxe sur la valeur ajoutée ne peut, en aucun cas, solliciter le visa en exonération de la TVA sur les factures délivrées par ses fournisseurs.

Je vous invite, dès lors, à vous y conformer.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : ____

Monsieur le Gérant,

Par courrier visé en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre société est titulaire d'un permis de recherche minière pour or et substances connexes sur le périmètre dénommée NAMAYA, attribué à la société ____

Ainsi, souhaiteriez-vous avoir la confirmation que votre société pourra bénéficier de l'exonération de TVA prévue par les dispositions de l'article 361 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée portant code général des impôts (CGI).

En réponse, pour me permettre de faire instruire votre requête, je vous invite à me faire parvenir les éléments d'informations relatifs à votre agrément, notamment les arrêtés n°17348/MIM/DMG du 29 octobre 2013 et n°02243/MIM/DMG du 05 février 2014.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision sur les dispositions de l'article 372 du CGI.

Référence : ____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi d'une demande de précision sur le champ d'application du régime du précompte de TVA.

Vous exposez que votre client, immatriculé au Centre des Professions réglementées (CPR) a fait l'objet de rappels de droits portant sur une TVA qui a été précomptée par un de ses clients immatriculés à la Direction des grandes Entreprises (DGE). Le service a, en effet, estimé que conformément à l'organigramme défini par l'arrêté n° 10012 du 14 juin 2017, votre client relève du CPR. A ce titre, il est exclu du champ d'application du régime du précompte conformément aux dispositions de l'article 372 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

Une position que vous ne partagez pas en ce sens que l'arrêté susvisé, en son article 104, précise clairement que la DME comprend deux services extérieurs à savoir les centres des moyennes entreprises et celui en charge des professions réglementées. Or, au regard des dispositions de l'article 372-3-f, l'exclusion du précompte ne concerne que les contribuables relevant des services en charge des moyennes entreprises et non pas des professions réglementées.

Ainsi, souhaiteriez-vous avoir mon éclairage sur l'interprétation des dispositions de l'article 372. En retour, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 372-3-f susvisé, à compter du 1er janvier 2015, le précompte ne s'appliquera plus aux livraisons de biens et prestations de services effectuées par les moyennes entreprises.

A cet égard, l'article 104 de l'arrêté n° 10012 du 14 juin 2017 identifie le service en charge des moyennes entreprises comme étant la Direction des moyennes Entreprises (DME) avec comme services extérieurs les centres des moyennes entreprises (CME) et le centre des professions réglementées (CPR).

Au sens de ces dispositions, il faut entendre par « moyennes entreprises » toutes les personnes physiques ou morales relevant de la compétence de la Direction des moyennes entreprises.

En conséquence, je vous confirme que votre client est exclu du régime du précompte.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Remboursement de crédit d'impôt au profit de Monsieur __x__

Référence : ____

Monsieur le Directeur,

Par lettre visée en référence, portant relance de votre courrier datée du 16 juin 2021, vous m'avez saisi d'une requête relativement à une demande de remboursement au nom de votre salarié domicilié en France.

Vous exposez que le service n'a pas donné une suite favorable à sa demande au motif que celle-ci devait être introduite par la personne ayant supportée la retenue, en l'occurrence monsieur __x__.

Une position que vous ne partagez pas puisque votre structure n'a servi que de relais dans la transmission de la demande.

Ainsi, souhaiteriez-vous, de ma part, un réexamen des termes de l'avis de décision n° 0094 du 20 août 2020.

En retour, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 692-I, de la loi 2012-21 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI), l'action en restitution des contribuables est introduite par voie de réclamation du contribuable dans les formes et délais propres à chaque impôt, droit, taxe ou redevance. A ce sujet, l'article 187 dudit code précise qu'en cas de surimposition, de versement irrégulier ou de perception induite d'impôts et taxes, à la suite d'une erreur des assujettis ou de l'administration, le contribuable peut obtenir, par voie de réclamation adressée au Chef du service chargé de l'assiette des impôts avant le 1er avril de l'année suivante, la restitution des droits qu'il a supportés en trop.

A la lumière de ces dispositions, il faut relever que les modalités de dépôt de la demande, définies auxdits articles, n'excluent pas la possibilité que celle-ci soit déposée, pour le compte du contribuable, par une autre personne, dès l'instant où la requête comporte tous les éléments d'identification du demandeur. Cette demande peut être déposée directement par le requérant ou par personne interposée.

Dès lors, le rejet de la demande au motif qu'elle doit être déposée intuitu personae par le requérant semble être une interprétation extensive des dispositions des articles 187 et 692 du CGI. D'autant plus qu'à l'analyse du dossier, je relève que la demande du contribuable, adressée aux services d'assiette, a été annexée à la lettre déposée par la banque.

En conséquence, il doit être fait droit à la demande de monsieur ___x___ si les conditions de fond définies aux articles 187 et 692 du CGI mais également 2 et 15 de la convention fiscale signée avec la France, sont réunies.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : ____

Monsieur le Directeur général adjoint,

Par lettre visée en référence, vous exposez que, sur la base du contrat de prestation de gardiennage vous liant avec ____, sous-traitant dans le cadre du projet GTA, vous établissez uniquement des factures en hors TVA.

Dès lors, vous souhaitez être édifié sur la nécessité, ou pas, de faire viser en exonération vos factures.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 6 de l'Acte additionnel fixant le régime fiscal et douanier applicable aux opérations des sous-traitants intervenant dans le cadre du Projet GTA, 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. Ces livraisons et prestations sont assimilées à des exportations. Pour bénéficier de cette exonération, l'entreprise présente au fournisseur ou au prestataire l'agrément prévu à l'article 45 de l'Acte additionnel.

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que votre société bénéficie d'une exonération de TVA, sans formalité du visa. La seule condition étant la présentation de l'agrément prévu à cet effet.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous souhaitez avoir des précisions sur le régime fiscal des ventes faites sous douanes.

Vous précisez que votre société importe des matières premières, en particulier des huiles brutes en vrac et des huiles raffinées conditionnées qui peuvent faire l'objet, par la suite, d'une cession au profit d'entreprises sénégalaises qui prennent en charge toutes les formalités de dédouanement auxquelles ces produits sont soumis. Vous estimez que les ventes effectuées dans ces conditions devraient être réalisées en hors taxes, car étant exemptées de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans la mesure où elles sont réalisées avant le franchissement de cordon douanier.

En retour, sur la base des faits exposés, je relève que votre société a transféré à l'intérieur du Sénégal, la propriété de biens lui appartenant à des entités, régies par la même juridiction, avant que ne soit levée une déclaration de mise à la consommation. Cette transaction est juridiquement distincte de l'opération d'importation que vous avez conventionnellement mise à la charge des nouveaux acquéreurs des biens. Ce transfert de propriété est, par nature, dans le champ d'application de la TVA, indépendamment de l'acquittement des droits dus sur les biens objets de la transaction lors de sa mise à la consommation.

Dès lors, il y a lieu de considérer les opérations que vous désignez sous l'appellation de « ventes faites sous douane » comme des « livraisons de biens effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel » qui sont obligatoirement soumises à la TVA, en ce sens qu'elles comportent un « transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel en qualité de propriétaire ». De telles opérations sont territorialement effectuées au Sénégal et ne sont pas expressément exonérées par la loi au regard des dispositions de l'article 352 de la loi n° 2012-31 décembre 2012 modifiée portant Code général des Impôts (CGI).

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Vous m'avez saisi par lettre visée en référence, d'ordre et pour le compte de la société _____, d'une demande de précision sur les conditions de remboursement ou d'imputation du crédit d'impôt dont votre cliente est bénéficiaire auprès de l'Administration fiscale.

Vous précisez que l'acompte provisionnel versé par votre cliente au titre de l'exercice 2013 est supérieur au montant cumulé de l'impôt dont elle est redevable au regard des résultats fiscaux qu'elle a réalisés sur la période de 2013 à 2015.

Vous rappelez les dispositions de l'article 219 du Code général des impôts (CGI), ainsi que les termes de ma lettre n° 1036/MFB/DGID/DLCI/BLF du 21 octobre pour soutenir que votre cliente devrait pouvoir imputer le crédit d'impôt existant sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices suivants sans limitation dans le temps.

En retour, je vous confirme qu'aux termes des dispositions de l'article 219 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifiées, « 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**, l'expression de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- DREC
- DGE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Représentant,

Par courrier visé en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre société a fait l'objet d'un redressement en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TVA/PC) au titre des exercices 2019 et 2020. A ce titre, vous précisez que suite à cette procédure, les montants payés ont fait l'objet de déduction sur vos déclarations de TVA.

Cependant, suite à la modification de la loi n'autorisant la déductibilité de la TVA pour compte que s'il y a transfert de savoir-faire, vous voudriez savoir si les montants payés et déduits, précédemment à cette loi, seront régis par les nouvelles dispositions. Autrement, si celle-ci doit être rétroactive ou ne doit concerner que la situation postérieure.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 10 de la loi n° 2021-20 du 02 mars 2021, fixant les règles d'applicabilité des lois et actes administratifs, une loi entre en vigueur sur toute l'étendue du territoire national, un jour franc à compter de la date de publication au journal officiel, sauf dispositions expresses reportant son entrée en vigueur à une date ultérieure.

Sur cette base, la loi n° 2020-33 du 22 décembre 2020 portant loi de finances pour l'année 2021 a vocation à régir les prestations rendues ou facturées postérieurement à son entrée en vigueur.

Dès lors, elle ne peut, en vertu du principe de non-rétroactivité, s'appliquer à des situations antérieures.

En conséquence, je vous confirme que les prestations de services rendues ou facturées en 2019 et 2020 ne sont pas régies par les nouvelles dispositions.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TAF et TCA

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par courrier visé en référence, vous exposez que votre société a obtenu un prêt de financement, auprès de la _____, sur lequel elle supporte la taxe sur les activités financières (TAF).

Etant donné que vous bénéficiez d'un agrément au statut d'entreprise exonérée, au sein de la zone économique spéciale (ZES) de Sandiara en zone A, vous sollicitez une confirmation des exonérations en matière de taxe sur les activités financières (TAF) et de taxe sur les conventions d'assurance (TCA) conformément aux dispositions de l'article 402-9° de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts (CGI).

Le cas échéant, vous sollicitez également des précisions sur les procédures et les modalités de ces exonérations.

En retour, je rappelle que conformément aux dispositions de l'article 9 de la loi n° 2017-07 du 06 janvier 2017 portant dispositif d'incitations applicable dans les zones économiques spéciales, les entreprises exonérées sont exemptées du paiement des impôts et taxes collectés au profit du budget de l'Etat ou des collectivités publiques ou organismes assimilés, nationaux ou locaux suivants :

- 1) impôt sur le revenu des valeurs mobilières prélevé par l'entreprise sur les dividendes distribués ;
- 2) contribution forfaitaire à la charge des employeurs ou tout autre impôt ayant pour assiette les salaires versés par les entreprises et supportées par elles ;
- 3) droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes de constitution et de modification des statuts des sociétés, les locations d'immeubles dans la ZES ainsi que sur les actes relatifs à l'achat, la vente ou le nantissement d'actifs;
- 4) impôt minimum forfaitaire sur les sociétés ;
- 5) contributions foncières sur les terrains et immeubles possédés dans la zone économique spéciale ;
- 6) contribution des patentes, remplacée par la Contribution économique locale ;
- 7) taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales.

A la lecture de ces dispositions, il apparaît que la TAF et la TCA ne sont pas expressément visées par le dispositif d'incitation.

S'agissant de l'exonération prévue à l'article 402-9 du CGI, je vous rappelle que ces dispositions ne dispensent de la TAF que les intérêts et commissions perçus sur les opérations réalisées avec

les entreprises établies dans la zone franche industrielle de Dakar. Le champ d'application de cette exonération n'est pas extensible aux entreprises agréées relevant de la zone économique spéciale.

En définitive et compte tenu des principes rappelées ci-dessus, je vous informe que votre société reste soumise à la TAF et la TCA.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous exposez que, votre société, dûment enregistrée auprès de l'unité Mixte sous le numéro d'agrément R-068/22, a conclu un contrat de « local agent services in Sénégal » avec _____, sous-traitant dans le cadre du projet GTA.

Dès lors, rappelant les dispositions de l'Acte additionnel fixant le régime fiscal et douanier applicable aux opérations des sous-traitants intervenant dans le cadre du Projet GTA, vous souhaitez que vous soit confirmé le bénéfice à votre profit des exonérations prévues.

En réponse, au regard des dispositions des articles 6 à 17 de l'Acte additionnel susvisé ainsi que de l'attestation d'agrément délivré par le Directeur de l'Unité mixte, je vous confirme que votre société bénéficie des exonérations mentionnées dans ledit acte additionnel, la seule condition étant la présentation de l'agrément prévu à cet effet.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de confirmation d'exonération de TVA

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre société a signé, avec _____, un contrat de fourniture de services de manutention et de transport de produits pétroliers.

Or, cette dernière, liée à l'Etat du Sénégal par un contrat de recherche et de partage de production, bénéficie d'une exonération de TVA pendant la phase de recherche et de développement.

Dès lors, vous souhaitez avoir la confirmation que votre société en raison du contrat la liant avec _____, a le statut de sous-traitant de premier rang et qu'elle est exonérée de TVA en vertu des dispositions de l'article 48 de la loi n° 98-05 du 08 janvier 1998 portant Code pétrolier.

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, modifiée portant Code général des impôts, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée : « les importations, 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 à 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 à _____ et portant sur les activités directement liées aux opérations pétrolières au sens du Code pétrolier sont exonérées de TVA.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précisions

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous m'avez saisi, relativement à l'assujettissement ou non de votre activité de gestion des paris sportifs en ligne à la taxe sur la valeur ajoutée. Vous indiquez en outre qu'un prélèvement de 3% représentant un droit de timbre est appliqué sur le montant total des sommes engagées dans les paris sportifs conformément aux dispositions de l'article 516 du Code général des Impôts

En retour, je vous prie de bien vouloir noter que le Code général des Impôts ne prévoit pas d'exonération spécifique de taxe sur la valeur ajoutée pour les jeux. La seule exonération prévue du reste en ce qui concerne le chiffre d'affaires et non la valeur ajoutée résulte de la loi n° 66-53 du 30 juin 1966 portant organisation et réglementation des établissements de jeux de hasard qui, en son article 9 exonère de taxe sur le chiffre d'affaires les sommes soumises au prélèvement progressif. Ce prélèvement institué par l'article 8 de la même loi porte sur les jeux de cercle, la boule, la routinière et les trente et quarante.

En conséquence, les exonérations étant d'interprétation stricte, vos opérations sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée.

Par ailleurs, j'attire votre attention sur le fait qu'à la faveur de la loi n° 2021-29 du 05 juillet 2021 portant loi de finances rectificative pour l'année 2021, le taux du droit de timbre est ramené à 7% du montant des sommes engagées dans un même jeu.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur Général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me soumettre une demande de confirmation du traitement fiscal applicable aux surestaries et détentions facturées par les compagnies de transport maritime.

Vous expliquez qu'il arrive, pour des biens à destination des autres pays voisins, que le transporteur maritime soit parfois amené à facturer, à ses clients, des surestaries et détentions qui découlent du non-respect des obligations contractuelles sur les marchandises en transit.

A cet égard, vous voudriez que vous soit confirmée l'exonération à la TVA des surestaries et détention facturées pour les biens en transit.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 361-13 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI), sont exonérées de TVA, les prestations de services liées aux biens placés sous le régime douanier du transit.

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que les surestaries afférentes à des biens placés sous le régime douanier du transit sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par courrier visé en référence, vous exposez que votre société est attributaire du marché portant service d'extension, de maintenance et de support technique pour le système de supervision du trafic. Seulement, pour le règlement du marché, l'Autorité de Régulation des Télécommunications et des Postes (ARTP), envisage de vous appliquer la retenue BNC sur les paiements reçus.

Pour rappel, en 2018, pour des raisons qui vous étaient exogènes, le marché a été suspendu par l'ARTP alors qu'à cette époque, votre structure était une société de droit seychellois. Pendant cette suspension, votre société a changé de domiciliation et est devenue une société de droit espagnol, comme l'attestent les documents juridiques joints à cet effet.

Ainsi, à la date d'exécution du marché en 2021, votre structure était effectivement une société de droit espagnol.

Dès lors vous voudriez savoir si les prestations en cause doivent supporter la retenue à la source au regard de la convention fiscale signée avec le Royaume d'Espagne et le cas échéant, le taux applicable.

En réponse, d'emblée, il est important de vous faire noter que la suite à donner à votre requête nécessite d'abord de régler la question préjudicielle de la résidence fiscale du bénéficiaire des sommes en cause, conformément aux dispositions de l'article 4 de la convention fiscale susvisée, car, la simple production des statuts de la société, ainsi que son enregistrement au registre du commerce d'Espagne, ne sont pas suffisants pour établir votre statut de résident fiscal espagnol.

C'est pourquoi, pour me permettre de faire instruire votre requête, je vous invite à me faire parvenir tous les éléments d'informations, notamment l'attestation de résidence fiscale remise par les autorités compétentes du Royaume d'Espagne.

Aussi, à toutes fins utiles, je vous informe qu'une demande d'assistance administrative sera adressée aux autorités compétentes en vue de recueillir les renseignements nécessaires à l'instruction de la présente demande.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal des ventes faites sous douanes.

Vous expliquez qu'un de vos fournisseurs, notamment _____, importe à la fois des matières premières et des produits conditionnés. Toutefois, il arrive que vous achetiez ces produits en hors taxe et hors douane. Cependant, votre fournisseur a décidé d'inclure la TVA dans le prix alors que cette TVA est censée être payée au moment du dédouanement, d'où un double paiement.

Ainsi, vous sollicitez une précision pour savoir si la TVA doit être supportée lors du dédouanement ou au moment de la facturation par le fournisseur.

En retour, je fais noter, tel que rappelé par la lettre ministérielle n° 06847 en date du 20 juillet 2018, lorsque les marchandises sont cédées sous douane, cette opération s'analyse comme une livraison de biens imposables à la TVA car étant territorialement effectuées au Sénégal.

A partir de ce moment, le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée est constitué par la livraison du bien conformément aux dispositions de l'article 362-1 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code générale des impôts.

Veillez croire, **Madame**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Restitution de TVA __1__

Référence : ____

Vous avez soumis, à mon appréciation, la demande de restitution de TVA de __1__ pour les mois de mai à aout 2021, portant sur un montant demandé de 452 137 325 francs CFA.

Toutefois, je note qu'une partie du crédit a été rejetée au motif que le cumul des déductions opérées sur les factures de son fournisseur __2__ SA est supérieur à la TVA normalement déductible et afférente aux contrats de marché.

Ce motif de rejet, en plus de souffrir d'un défaut de base légale, semble remettre en cause, d'office, le droit du contribuable à imputer la TVA qui a grevé le prix d'achat sur la taxe due au titre des opérations ouvrant droit à déduction.

C'est pourquoi, je vous invite à envisager une intervention sur place en matière de restitution conformément aux dispositions de l'article 578 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant code général des impôts, afin de recueillir tous les éléments permettant une correcte instruction de la demande.

En conséquence, je vous retourne donc le dossier pour réexamen à la lumière des observations ci-dessus.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que suite à des difficultés économiques qui entravent la continuité de l'exploitation, votre société, _____, a mis en œuvre un schéma de restructuration matérialisé par :

- un plan social consécutif à des difficultés économiques avérées ;
- un programme de départ concernant tout le personnel ;
- des indemnités fixées par un accord-cadre avec les délégués du personnel.

Dès lors, estimant avoir satisfait aux conditions rappelées dans ma lettre en date du 18 février 2018, vous voudriez avoir la confirmation que les indemnités légales et spéciales versées dans le cadre de la fermeture de la société suite aux difficultés économiques, peuvent être soumises au régime de faveur prévu aux items 5 et 12 de l'article 167 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts (CGI).

En retour, d'emblée, il est important de préciser, contrairement à ce que vous semblez décrire dans votre lettre, que les licenciements ne sont pas consécutifs à un plan social ou une restructuration d'entreprise mais plutôt à une cessation définitive d'activité de la société. En réalité, ils n'ont été décidés par l'entreprise, ni dans une logique de réorganisation, ni pour optimiser sa compétitivité encore moins pour sauvegarder les emplois.

Dès lors, les indemnités de licenciement font suite à une rupture de contrat de travail en dehors d'un plan social ou d'une restructuration. Elles ne sauraient être régies par les dispositions de l'item 12 de l'article 167 qui ne traite que « des indemnités versées à la suite d'un départ négocié consécutif à un plan social ou à une restructuration de l'entreprise considérée ».

Il faudra, dès lors, se référer aux dispositions de l'item 5 dudit article. Et aux termes de ce dernier : « sont exonérées de l'impôt sur le revenu les indemnités de licenciement, les indemnités légales de départ à la retraite et les indemnités de décès déterminées conformément à la législation du Travail. »

Sur la base de ces dispositions, sont donc affranchies de l'impôt sur le revenu les indemnités de licenciement.

Toutefois, le bénéfice de cette exonération ne se limite qu'aux seules indemnités de licenciement versées dans ce cadre, et dont le montant est fixé par la réglementation du travail ou par un accord-cadre ou un protocole entre l'entreprise et le personnel.

Tous autres avantages, tels que, notamment, les indemnités de préavis ou celles compensatrices de congés, le treizième mois, que les salariés auraient perçus, s'ils n'étaient pas concernés par le licenciement pour motif économique, constituent des éléments de salaires à soumettre à l'impôt sur le revenu.

Par conséquent, et sous réserve des limites ci-dessus décrites et du pouvoir de requalification de l'administration fiscale, je vous confirme que les indemnités de licenciement versées aux salariés suite à la dissolution de ____ pourront bénéficier du régime d'exonération prévu à l'article 167-5 susvisé.

Veillez agréer, **Madame**, l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



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 _____ à la Direction des grandes Entreprises (DGE).

Le contentieux procède de l'application, par la Division du Recouvrement de ladite direction, d'intérêts de retard pour le paiement des droits confirmés suite à l'émission de titres de perception.

Pour fonder sa position, le service estime qu'en application des dispositions de l'article 665 de la loi n°2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts (CGI), tout contribuable qui ne s'est pas acquitté, dans les délais, des impôts, droits, taxes, redevances exigibles, doit verser un intérêt de retard sur le solde impayé.

Rappelant les dispositions de l'article 643 du CGI, vous estimez que le manquement par le contribuable au délai de paiement de 10 jours objet de ces titres de perception ne saurait emporter le paiement d'intérêts de retard. Vous estimez, en effet, que les intérêts de retard n'ont vocation à s'appliquer que lorsque le contribuable présente des défauts de paiements relatifs à ses déclarations d'impôts, de droits et de taxes.

En retour, je rappelle qu'aux termes des dispositions de l'article 665 du CGI, tout contribuable qui n'a pas payé dans les délais légaux les impôts, droits, taxes, redevances exigibles, doit verser un intérêt de retard simple de 5% liquidé sur le solde impayé. Chaque mois ou fraction de mois de retard supplémentaire donne lieu au versement d'un intérêt complémentaire de 0,5%.

Sous ce rapport, il faut comprendre que le principe de l'application des intérêts retards est acquis dès l'instant où les droits en principal n'ont pas été acquittés dans les délais prévus et quelle que soit la nature juridique du titre exécutoire qui les constate.

Il peut s'agir donc, selon le cas :

- des droits restants dus à la date du dépôt de la déclaration ou de l'acte lorsque ce document doit être accompagné du paiement ;
- des droits restants dus au jour où l'impôt devait être acquitté spontanément par le contribuable ;
- des droits supplémentaires mis à la charge du contribuable à la suite d'une procédure de redressement.

Par conséquent, c'est à bon droit que le service a appliqué des intérêts de retard sur des droits constatés à la suite d'une procédure de redressement.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous me demandez de vous préciser, d'ordre et pour le compte de votre cliente la société __1__, le traitement fiscal d'une cession de fonds de commerce.

Vous précisez que, par convention en date du 12 août 2020, la société __1__ a acquis, auprès de la société __2__, des infrastructures passives constituées de tours et de mâts de toit sur lesquels des actifs sont ou seront situés et les actifs associés (« l'Infrastructure Passive »), afin de devenir un opérateur d'infrastructure Passive. Il s'agit, en d'autres termes, pour votre client __1__ d'acquérir et d'exploiter des tours de télécommunication posées sur des terrasses d'immeubles ou autres espaces similaires.

Vous ajoutez que la cession comprend, outre la vente des équipements susvisés, le transfert des contrats de location, des contrats commerciaux et des employés du cédant pour permettre au cessionnaire d'exploiter l'activité exercée antérieurement par le premier.

Vous précisez également que cette opération a fait l'objet d'une demande préalable d'approbation auprès du Ministère de tutelle qui a ainsi agréé __1__, par arrêté joint, en qualité d'opérateur d'infrastructure Passive conformément aux dispositions du Code des Communications Electroniques.

Compte tenu de tous ces éléments, vous estimez que cette opération doit être considérée comme une cession de fonds de commerce soumise aux droits d'enregistrement et incidemment exonérée de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Ainsi, vous souhaitez la confirmation de ce régime fiscal.

En retour, je vous prie de noter que l'opération sus décrite doit être analysée comme une « convention, à titre onéreux, ayant pour effet de permettre à une personne d'exercer une profession, une fonction ou un emploi occupé par un précédent titulaire, même lorsque ladite convention, conclue avec ce titulaire ou ses ayants-cause, ne s'accompagne pas d'une cession de clientèle » conformément aux dispositions de l'article 464-1-8-6) de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifié.

Les conventions de cette nature sont obligatoirement soumises à la formalité et aux droits d'enregistrement au taux de 5% en application des dispositions de l'article 472-II-5 de la loi susvisée en tant que « mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèle ».

Au regard de la TVA, je vous fais remarquer que cette opération, en tant que cession totale ou partielle à titre onéreux ou gratuit d'éléments d'actif dont l'acquisition a donné lieu à déduction ou à restitution de TVA doit être analysée comme une cession de biens d'occasion obligatoirement soumise à la régularisation de la TVA initialement supportée et déduite chez le cédant conformément aux dispositions de l'article 386 du CGI susvisée et dans les conditions fixées à l'article 387 de la même loi.

Dès lors, l'acte par lequel ___2___ a cédé à ___1___ les équipements susvisés ainsi que l'exploitation des contrats de location, des contrats commerciaux et des employés, doit être analysé comme obligatoirement soumis, d'une part, à la formalité et aux droits d'enregistrement par l'acquéreur ___1___ et, d'autre part, à la régularisation de la TVA initialement supportée et déduite par le cédant ___2___.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliation :

- **Direction des grandes Entreprises**



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur Directeur Général,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime applicable à la prime de panier à verser à vos salariés.

Vous expliquez, qu'en dépit du fait que vos employés bénéficient déjà d'une prime de nourriture qui figure dans leur bulletin de paie, certains d'entre eux vous ont réclamé une prime de panier.

Dans ce sens, vous aimeriez être édifié sur la marche à suivre quant à cette réclamation puisque, selon vous, les deux primes viennent satisfaire le même besoin qu'est la nourriture.

En retour, je fais noter que l'octroi ou pas d'une prime à vos salariés relève de la libre gestion de l'entreprise dans laquelle l'Administration fiscale ne saurait s'immiscer.

Sous le bénéfice de cette précision, il faut relever que la prime de panier, pouvant être également appelée sous le vocable « indemnité de panier » ou « prime de nourriture », s'entend des sommes ayant le caractère d'allocations forfaitaires destinées à couvrir les frais de repas pris à l'extérieur de leur domicile par certains salariés.

Dès lors, quelle que soit l'appellation retenue, tout avantage octroyé, pour les mêmes besoins que la prime de nourriture déjà servie, constituerait un double emploi à intégrer pour sa valeur réelle à l'assiette de l'impôt sur le revenu et de la CFCE.

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

Bassirou Samba NIASSE



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 _____ à la Direction des grandes Entreprises (DGE), consécutivement à un contrôle sur pièces.

Le contentieux est consécutif à une taxation d'office suite à laquelle votre société n'a pas apporté de réponse pour prouver l'exagération des montants notifiés.

Suite à la confirmation de la DGE, vous soulignez que les montants confirmés sont en deçà de ceux qui ont été notifiés. Vous en inférez que le redressement doit être annulé.

En retour, je note que votre silence, dans le délai imparti à la réception de la notification de taxation d'office est interprété, suivant les dispositions de l'article 611.2 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, comme une acceptation des montants réclamés.

En conséquence, le redressement est confirmé dans la mesure des montants notifiés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Président Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur le régime fiscal de votre société, _____, titulaire d'une licence d'opérateur mobile virtuel, au regard des prélèvements spécifiques au secteur des télécommunications.

Vous expliquez, que depuis le démarrage de vos activités, vous vous êtes toujours acquitté de la redevance sur l'accès ou l'utilisation du réseau des télécommunications publiques (RUTEL) et de la Contribution Spéciale du Secteur des Télécommunications (CST). Or, au regard de la législation en vigueur, vous considérez que seuls les opérateurs de réseaux de télécommunications sont passibles desdits prélèvements.

Dès lors, vous me demandez de vous confirmer que le chiffre d'affaires réalisé se trouve en dehors du champ d'application de la RUTEL (1) et de la CST (2).

1- Redevance sur l'accès ou l'utilisation du réseau des télécommunications publiques (RUTEL)

Sur ce point, je rappelle qu'aux termes des dispositions combinées des articles 2 et 3 de la loi n° 2008-46 du 3 septembre 2008 instituant une redevance sur l'accès ou l'utilisation du réseau des télécommunications publiques (RUTEL) : « est passible de cette redevance, toute personne physique ou morale qui accède ou utilise le réseau des télécommunications publiques d'un opérateur agréé par l'Etat du Sénégal. L'assiette de la redevance est constituée par le montant hors taxes payé par la personne physique ou morale susvisée au titre de l'accès ou de l'utilisation du réseau des télécommunications publiques. »

De ces dispositions, il faut comprendre que la taxe est due par le seul fait de l'accès ou de l'utilisation du réseau des télécommunications publiques d'un opérateur agréé par l'Etat du Sénégal.

Or, au sens de l'article 4 de la loi n° 2018-28 du 28 novembre 2018 portant Code des communications électroniques, on entend, par opérateur, toute personne physique ou morale exploitant un réseau de communication électronique ouvert ou fournissant au public un service de communication électronique. Un service de communication électronique désignant, toute transmission, émission, ou réception de signes, de signaux, d'écrits, d'images, de sons, de toute nature, par fil, optique, radioélectricité ou autres systèmes électromagnétiques.

L'analyse de ces dispositions au regard de vos activités révèle que votre structure a non seulement le statut d'opérateur agréé mais aussi fournit au public un service de communication électronique.

Dès lors, votre qualité d'opérateur exerçant sous le régime d'opérateur mobile virtuel (MVNO) est sans incidence sur l'exigibilité de la RUTEL dès l'instant où les conditions pour son application sont remplies.

En conséquence, je vous confirme que le chiffre d'affaires réalisé rentre effectivement dans le champ d'application de la RUTEL.

2- Contribution Spéciale du Secteur des Télécommunication (CST)

Relativement à la CST, je signale que l'article 39 de la loi n°2018-24 du 06 juillet 2018 portant loi de finances rectificative pour l'année 2018 précise que cette taxe est exigible de tout exploitant de réseaux de télécommunications ouverts au public agréé au Sénégal.

Par exploitant de réseau public de télécommunications, il faut entendre toute personne morale qui exploite un réseau de télécommunications ouvert au public et qui fournit au public un service de télécommunications.

Ainsi, au regard de ces dispositions, votre structure, s'évertuant uniquement à fournir un service de communication ne peut être regardée comme un exploitant de réseau de télécommunication.

Par conséquent, le chiffre d'affaires réalisé par votre société n'est pas soumis à la CST.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Restitution de TVA de la société ____

Référence : ____

Vous avez soumis à mon appréciation, deux (2) demandes de remboursement de TVA de la société ____ respectivement pour des montants demandés de 175 000 000 FCFA et 96 374 887 FCFA.

Ces demandes sont motivées par des versements erronés effectués, pour diverses raisons, à l'Administration fiscale.

Toutefois, je relève que les demandes ont été instruites suivant les modalités spécifiquement prévues pour la restitution du crédit de TVA qui n'a pas pu être résorbé par voie d'imputation, conformément aux articles 390 et suivants de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts (CGI). Alors qu'à l'analyse du dossier, il s'agit d'erreurs de versement devant être régularisées sous forme de remboursement de TVA en application des dispositions des articles 389.1) et 692 du CGI.

En conséquence, je vous retourne donc le dossier pour réexamen à la lumière des observations ci-dessus.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Restitution de TVA de la société __1__

Référence : ____

Vous avez soumis à mon appréciation, la demande de restitution de TVA de la société __1__ pour un montant demandé de 46 183 000 FCFA.

Ce crédit est justifié par le fait que la quasi-totalité des opérations sont réalisées avec des clients bénéficiant de régimes dérogatoires conférant des exonérations soumises à la formalité du visa.

Toutefois, je remarque que certaines dépenses n'ouvrant pas droit à déduction n'ont pas fait l'objet de rejet. Il s'agit des factures délivrées par __2__ portant sur des biens dont la nature du véhicule de destination n'est pas spécifiée en vertu de l'article 383 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts (CGI).

En conséquence, je vous retourne donc le dossier pour réexamen à la lumière des observations ci-dessus.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le Directeur général,

Par lettre visée en référence, vous me demandez de vous confirmer l'exonération d'impôt sur le revenu des expatriés en service aux __1__. Vous précisez dans votre requête que, dans le cadre du processus de recapitalisation de ladite société, l'Etat du Sénégal, à travers une lettre du Ministre des Mines, de l'Industrie et de l'Energie a donné son accord sur les demandes émises par le repreneur, notamment celle relative à l'exonération d'impôt sur le revenu au profit des expatriés pour une durée égale au moins à vingt-cinq (25) ans.

Vous rappelez qu'en vertu de l'article premier de la convention d'actionnaires entre l'Etat du Sénégal et la société __2__, devenue __3__, les avenants ainsi que les lettres signées entre les parties font partie intégrante de ladite convention.

En retour, je vous prie de noter qu'en application des dispositions de l'article 48-1 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts (CGI) modifié « Sous réserve des dispositions des conventions fiscales internationales relatives aux doubles impositions, l'impôt sur le revenu est dû par toute personne physique domiciliée au Sénégal ou titulaire de revenus de source sénégalaise ». Au sens de l'article 49 de ladite loi, sont considérés comme des revenus de source sénégalaise « c) les revenus tirés d'activités professionnelles, salariées ou non, exercées au Sénégal ... ».

Par conséquent, dès lors que la société __1__ a son siège social au Sénégal et y exerce ses activités professionnelles, toute personne, quelle que soit sa nationalité, qui perçoit des salaires de cette entité est soumise à l'impôt sur le revenu sur les salaires reçus.

C'est dire qu'en l'absence d'une convention fiscale internationale pouvant s'appliquer au cas d'espèce, les salariés d'entreprises exploitées au Sénégal sont soumis à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun.

Aussi, sans préjudice de ce que prévoit le point 1 de l'article 716 du CGI, le deuxième alinéa du même article dispose que « toute convention ou tout accord prévoyant des exonérations fiscales doit être signé, contresigné, ou préalablement visé par le Ministre chargé des finances. Il est notifié dans les trente (30) jours de sa signature au service des impôts compétents. La convention doit, sous peine de nullité, mentionner des dispositions de la loi qui prévoient l'exonération ».

Au regard des dispositions susvisées, votre société doit procéder à la retenue à la source sur les traitements et salaires de son personnel expatrié. Les modalités de calcul, de déclaration et de perception sont précisées par la loi.

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

Bassirou Samba NIASSE

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 _____ à la Direction des grandes Entreprises (DGE), consécutivement à un contrôle sur pièces.

Le contentieux est consécutif à une taxation d'office suite à laquelle votre société n'a pas apporté de réponse pour prouver l'exagération des montants notifiés.

Suite à la confirmation de la DGE, vous soulignez que les montants confirmés sont en deçà de ceux qui ont été notifiés. Vous en inférez que le redressement doit être annulé.

En retour, je note que votre silence, dans le délai imparti à la réception de la notification de taxation d'office est interprété, suivant les dispositions de l'article 611.2 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des impôts, comme une acceptation des montants réclamés.

En conséquence, le redressement est confirmé dans la mesure des montants notifiés.

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

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

- **DGE**
- **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 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 CME1 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 de ___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 CME 1, 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 CME 1, 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.

Bassirou Samba NIASSE

Ampliations :

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



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Madame la Directrice administrative et financière,

Par lettre visée en référence, vous exposez que, votre structure _____ est un sous-traitant dans le cadre du projet GTA.

Cependant, depuis le début de vos activités, vos fournisseurs vous demandent de procéder au visa en exonération de leurs factures.

Dès lors, vous souhaiteriez être édifié sur le caractère obligatoire de cette formalité.

En réponse, je vous fais noter qu'aux termes des dispositions de l'article 6 de l'Acte additionnel fixant le régime fiscal et douanier applicable aux opérations des sous-traitants intervenant dans le cadre du Projet GTA, 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.

Ces livraisons et prestations sont assimilées à des exportations.

Pour bénéficier de cette exonération, l'entreprise présente au fournisseur ou prestataire l'agrément prévu à l'article 45 de l'Acte additionnel.

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que le bénéfice de l'exonération susvisée n'est pas subordonnée à la formalité du visa, la seule condition étant la présentation de l'agrément prévu à cet effet.

Veillez croire, **Madame la Directrice administrative et financière**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que dans le cadre de l'exercice de ses activités, votre structure a mis en place une plateforme d'intermédiation dédiée aux entreprises qui évoluent dans le secteur des hydrocarbures.

Le service d'accès étant rémunéré, vous sollicitez mon éclairage sur l'assujettissement de cette rémunération à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

En retour, je signale qu'en vertu des dispositions de l'article 352 de la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des Impôts (CGI), sont soumises à la TVA, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, ainsi que les importations.

A sa suite, l'article 354-3 dudit code précise que les personnes ou organismes de droit public sont assujettis à la TVA lorsqu'ils exercent des activités industrielles et commerciales et que celles-ci sont réalisées suivant des moyens et des méthodes comparables à ceux qui seraient utilisés par des personnes physiques ou morales de droit privé.

A la lumière de ces dispositions, je vous confirme que les rémunérations perçues dans le cadre de l'accès à la plateforme sont soumises à la TVA.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision

Référence : _____

Monsieur le gérant,

Par lettre visée en référence, vous avez bien voulu me faire savoir que votre structure a conclu un contrat de sous-traitance avec la société _____, dans le cadre du projet SANGOMAR.

A l'appui de votre demande, vous avez joint, le contrat de prestation en cause, la lettre de votre client confirmant votre statut de sous-traitant ainsi que ma lettre en date du 19 février 2019 confirmant l'exonération de _____.

A cet effet, vous me demandez de vous édifier sur le bénéfice de l'exonération à la TVA accordée aux sous-traitants dans le cadre des opérations pétrolières.

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, modifiée portant Code général des impôts (CGI), sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée « les importations, 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 _____, toujours en phase de recherche et de développement, et portant sur les activités directement liées aux opérations pétrolières au sens du Code pétrolier sont exonérées de TVA.

Je vous rappelle également que les factures établies dans ce cadre doivent être présentées à l'Administration pour être visées en exonération conformément à la note de service n°1188/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° 0000155/MEF/DGID/BLC/RFSA du 30 juin 2008 portant procédure du visa en exonération de TVA.

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

Bassirou Samba NIASSE



Le Directeur général

Objet : Votre demande de précision en matière de déductibilité de TVA

Référence : _____

Monsieur le Directeur administratif et financier,

Par lettre visée en référence, vous sollicitez mon éclairage sur la déductibilité de la TVA payée à la suite d'un redressement fiscal.

Rappelant les dispositions de l'article 12 de l'annexe III du livre II de la loi n° 92-40 du 9 juillet 1992 abrogées par la loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012, modifiée, portant Code général des impôts, vous considérez que ce sont les dispositions de l'article 379 du CGI qui constituent la base légale à prendre en considération. Aux termes de ces dernières, les taxes supportées déductibles sont déduites au titre du mois de réception des factures ou de leur acquittement, en cas d'importation, de livraison à soi-même, de versement d'acompte ou de comptabilisation d'avoir. Les taxes non déduites conformément aux règles ci-dessus, pourront toutefois l'être au cours des mois ultérieurs sans dépasser un délai de deux ans.

Ainsi, mettant en exergue la neutralité de la TVA, vous sollicitez qu'il vous soit confirmé, en l'absence même d'une disposition expresse dans le nouveau CGI, que les droits simples demeurent déductibles si les conditions de déductibilité sont remplies.

En retour, il importe de souligner, en tant que de besoin, que les dispositions visées à l'article 379 invoqué ne traitant que du délai d'exercice du droit à déduction, ne sauraient constituer la base légale de la déductibilité de la TV A payée suite à un redressement.

Toutefois, en dépit du fait qu'il n'existe pas de disposition expresse dans le CGI, traitant de la déductibilité de la TV A payée suite à un contrôle fiscal, il me plaît de vous informer qu'un fournisseur conserve toujours son droit à délivrer une facture rectificative portant mention de la taxe rectifiée et de la taxe initialement facturée. Le client, de son côté, pourra selon le cas, exercer son droit à déduction avec la facture rectifiée conformément aux dispositions de l'article 376 du CGI. Peu importe que l'erreur soit découverte par les parties (le fournisseur ou le client) ou soit révélée lors d'un contrôle de l'administration et fasse l'objet d'un redressement.

La seule exigence étant que ce document, qui modifie la facture initiale, doit porter clairement référence à la facture initiale et comporter l'ensemble des mentions obligatoires visées au 5 de l'article 444 du CGI.

Si ces conditions sont remplies, vous êtes autorisé à déduire la TVA acquittée suite à un redressement.

Veillez agréer, **Monsieur le Directeur administratif et financier**, à l'assurance de ma considération distinguée.

Bassirou Samba NIASSE

INDEX ARBITRAGES 2022

A

Abandon de créance, 58
Acceptation tacite, 35
Acomptes provisionnels, 105-106
Acte anormal de gestion, 69, 96-99, 100-102
Activités d'importation, 100-102
Affiche, 38
Agence de voyage, 131-132
Ails, 39
Aliments transformés,
Amende, 49
Amortissement, 28
Amortissement, méthode par composants (SYSCOHADA), 38
Analyse fonctionnelle, 87
Avances de fonds, 69
Avantages octroyés au personnel expatrié, 77
Avenant contractuel, 96-99
Avis de passage, 111-112
Avocat, 126

B

Bail à construction, 62
Base hors taxes (HT), 75
Base imposable, 39
Bon de cadeaux, 37
Bons d'achats, 37
Bureau du Contrôle Spécialisé n°2 (BCS2), 107-108
Bureau du Renseignement des Études et Traitements informatiques (BRETIT), 107-108

C

Cadeaux clientèle,
Campagne marketing, 38
Cessation d'activité, 118-117
Cession d'actions, 127-128
Cession entre tiers, 62
Cession translatif de propriété, 17
Cessions d'emballages, 69
Cessions gratuites, 79
CFPB, 103-104
Chargement des camions, 100-102
Charges de transit, 100-102

Charges non déductibles, 89, 119-121
Chiffre d'affaires exonéré, 15
Chiffre d'affaires exportation, 131-132
Chiffre d'affaires non déclaré, 26
Classification produits, 37
Clients étrangers, 94
Clients sénégalais, 94
CNLS, 19
Code des Marchés publics, 24
Collectivités publiques, 23
Communication des éléments de recoupement, 109-110
Compétence matérielle, 126
Comptes courants, 47
Conditionnements en plastique, 4
Confirmation des droits, 4
Construction d'infrastructures routières, 113-115
Contentieux fiscal, 105-106
Contrat « clefs en main », 113-115
Contribuable professionnel réglementé, 126
Contribution des patentes, 16
Contribution économique locale (CEL), 30, 35, 44, 55, 37, 103-104
Contribution économique locale sur valeur ajoutée (CEL/VA), 78
Contribution foncière des propriétés bâties (CFPB), 23
Contribution Forfaitaire à la Charge des Employeurs (CFCE), 19
Contribution globale foncière (CGF), 22
Contrôle fiscal, 21, 62
Contrôle sur pièces, 6, 15, 17, 19, 22, 26, 28, 30, 32, 35, 44, 47, 53, 55, 58, 64, 109-110
Contrôle sur place, 11, 111-112
Convention fiscale franco-sénégalaise, 113-115
Convention fiscale franco-sénégalaise, 6
Crédit d'impôt, 105-106

D

Débours, 15, 27
Déclaration fiscale, 22
Déclaration tardive, 44
Décoration, 38
Déduction de TVA en amont, 51
Déduction irrégulière de charges, 70

Déductions abusives de TVA sur véhicules de tourisme, 92
 Défaut de comptabilisation des cessions d'emballages, 69
 Défaut de déclaration, 55
 Défaut de facturation de produits sur services rendus, 83
 Défaut de prise en compte, 100
 Déficit fiscal, 133
 Délai de production des preuves, 26
 Délai légal, 109-110
 Délais de remboursement, 69
 Demande de restitution, 14
 Détermination du taux de marge, 96-99, 100-102
 Dividendes distribués, 58, 133
 Division des investigations criminelles (DIC), 30
 Division du Contentieux, 118-117
 Division du Contrôle fiscal, 116-117
 Division du Recouvrement, 105-106
 Doctrine administrative fiscale, 127-128
 Domiciliation professionnelle, 15
 Donation immobilière, 8
 Droits d'enregistrement (DE), 8, 24, 28, 62, 81, 129-130
 Droits de passage, 100-102
 Droits de timbre, 10
 Droits du contribuable, 111-112

E

Ecart entre déclarations et paiements, 64
 Écarts déclarations, 66
 Écarts sur intérêts comptabilisés et intérêts reçus, 83
 Échange immobilier, 17
 Ecritures comptables, 100-102
 Emballages réutilisables ou recyclables, 4
 Entrepôt sous douane, 100-102
 Entreprise franche d'exportation (EFE), 58, 133
 Entreprises pétrolières, 100-102
 Erreur d'interprétation, 15
 Erreur de base légale, 47
 Erreur matérielle, 49
 Erreur sur la personne, 30
 Etablissement financier, 31
 Etablissement stable, 113-115
 Etablissements publics, 23
 Etat récapitulatif des sommes versées, 64

Etude de comparabilité, 86
 Evaluation foncière, 8
 Examen contradictoire, 66
 Excédent de versement, 105-106
 Exonération fiscale stricte, 32
 Exonération fiscale, 19, 31
 Exonération TVA exportation, 119-121
 Exonérations, 42, 51
 Exportation de marchandises, 116-117

F

Facturation de marges sur réexportation, 94
 Fermentation, 40
 Fonctions DEMPE, 73
 Fonds de consignation, 69
 Fonds mondial, 19
 Forclusion, 109-110
 Frais d'assistance technique, 75
 Frais de publicité, 37
 Froid commercial, 39
 Fumaison, 40

G

Garanties légales, 111-112
 Gingembre, 39

I

Immobilisation, 28
 Impôt sur le revenu (IR), 22, 30, 61, 118-117
 Impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM), 26, 35, 133
 Impôt sur les revenus des valeurs mobilières (RAS/RVM), 44
 Impôt sur les salaires, 21
 Impôt sur les sociétés (IS), 26, 28, 35, 37, 44, 58, 68, 96-99, 105-106, 109-110, 113-115, 119-121, 133,
 Impôt sur les traitements et salaires (RAS/SALAIRE), 76
 Imputation de paiement, 103-104
 Imputation, 105-106
 Incompétence matérielle du service, 107-108
 Indemnité de licenciement, 118-117
 Indemnités de départ volontaire, 76
 Installations démontables, 38

Installations électriques, 39
Institut National de la Propriété
Intellectuelle (INPI), 71
Insuffisance de prix, 8
Intérêts DAT, 47
Interprétation comptable de l'emballage, 4
Irrecevabilité du recours, 21
IRVM, 100-102
IS, 100-102

J

Justificatifs probants, 53

L

Légumes, 39
Liquidation de la plus-value, 17
Location de conteneurs, 51
Locaux inscrits à l'actif du bilan, 55
Loyers sinistrés, 55
Loyers versés à un non-résident, 6

M

Management fees, 84
Mandat préalable, 15, 26
Mandats TTC, 61
Manœuvre frauduleuse, 12, 99
Marchés publics, 24
Marge bénéficiaire d'office, 113-115
Marges, 96-99
Marketing mobile, 94
Maturation, 40
Méthode de comparaison, 8
Minoration base imposable, 55
Minoration de base TVA, 78
Minoration de la valeur locative, 103-104
Minoration de produits, 68
Minoration du chiffre d'affaires, 44
Minoration du résultat imposable, 61
Mise à disposition gratuite de matériel,
122-125
Mission d'intérêt général, 19
Motivation du redressement,

N

Niaga Ouolof, 129-130
Non-valeur des titres de perception
Notaire, 129-130
Nullité de procédure, 10

O

OCDE, 72
Opérateurs téléphoniques, 94
Opposition à contrôle fiscal, 49
Organisation Africaine de la Propriété
Intellectuelle (OAPI), 72
Organisme public administratif, 19

P

Paielements, 66
Personne physique, 127-128
Phase contradictoire, 96-99
Piment, 39
Plan social, 118-117
Plantes, 39
Plateforme SMS push, 94
Plus-value immobilière, 17
Plus-value, 127-128
Pointage contradictoire, 64
Poivre, 39
Précompte TVA, 22
Prescription fiscale, 28
Prestataire étranger, 64, 66
Prestation de services à soi-même, 122-125
Prestation de transport, 53
Prestations accessoires au transport
principal, 116-117
Prestations de services, 94
Preuve de l'infraction, 96-99
Principe de légalité de l'impôt, 133
Principe de légalité fiscale, 107-108
Prix de transfert, 86
Prix unitaire de sms, 94
Procédure contradictoire, 100-102
Procédure fiscale, 21
Procès-verbal de synthèse, 111-112
Produits HT, 61
Produits non déclarés, 119-121
Prorata de déduction, 41
Prorogation de délai, 44
Protocole d'accord requalifié, 129-130
Publicité boissons alcoolisées, 70

Q

Question de fait, 66
Quinoa, 39

R

Racines, 39
Raffinage, 100-102
Rappels de droits, 15, 30, 35
RAS/IRVM, 90
RAS/redevances, 83
RAS/RVM, 113-115
Recours hiérarchique, 118-117
Reddition de comptes, 26
Redevances excessives 73
Redevances, 6
Redressement fiscal, 103-104, 26, 28, 96-99
Réductions commerciales sur achats, 96-99
Réexamen contradictoire, 61
Réexamen des bases d'imposition, 8
Réexportation, 96-99
Refacturation à prix coûtant, 100-102
Régime fiscal dérogatoire « titulaire du port », 62
Règle d'affectation, 37
Règlement CREPMF (UEMOA), 31
Régularisation fiscale, 22
Rémunération du transitaire, 100-102
Renouvellement de vérification, 10
Ressources télécoms, 94
Restructuration (non applicable), 118-117
Retenue à la source (RAS/RVM), 32
Retenue à la source / IRVM, 109-110, 58
Retenue à la source sur les salaires (RAS/Salaires), 122-125
Retenue à la source sur revenus des valeurs mobilières (RVM), 76
Retenue à la source, 6, 21, 113-115
Retenue BNC, 6, 64
Retenues sur revenus de valeurs mobilières (RVM), 119-121
Retraitement de TVA, 61
Rétroactivité du régime fiscal, 22
Revenus locatifs, 22
Reversement partiel, 66

S

Salaison, 40
Secteur mines, carrières et hydrocarbures, 107-108
Serveur basé en France, 94
Services à faible valeur ajoutée, 87
Services de transit, 100-102

Services liés à l'exportation, 53
Situation fiscale personnelle, 29
Société de droit privé, 24
Société nationale, 24
Sociétés à participation publique majoritaire, 24
Sociétés de gestion et d'intermédiation (SGI), 31
Sociétés nationales, 23
Soult, 17
Stockage, 100-102
Succursale, 32
Supports publicitaires,
Surtaxe foncière, 39
Syndicat Professionnel des Industriels du Sénégal (SPIS), 81

T

Tacite acceptation, 44
Taux de marge, 100-102
Taxation d'office, 4, 22, 111-112, 131-132
Taxe sur la plus-value immobilière, 129-130
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), 119-121, 131-132
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), 15, 22, 26, 37, 42, 51, 53, 109-110, 116-117
Taxe sur la valeur ajoutée pour compte (TVA/PC), 32, 122-125
Taxe sur la valeur ajoutée précomptée (TVA précomptée), 122-125
Taxe sur les activités financières (TAF), 31, 47
Taxe sur les emballages non récupérables, 4
Taxe sur les sachets, conditionnements et emballages non récupérables, 81
Territorialité de l'impôt, 113-115
Territorialité de la TVA, 42
Titre de perception, 48
Tomates, 39
Transit et déclarations en douane, 36
Transport de touristes, 116-117, 131-132,
Trop-perçu, 118-117, 21
Tubercules alimentaires, 39
TVA pour compte, 64, 66, 80
TVA sur charges non effectives / non justifiées à l'IS, 79
TVA sur exonérations non justifiées, 91
TVA sur les frais de publicité, 80

TVA sur les locations de voitures et sur leur entretien, 80
TVA sur sorties d'emballages, 78
TVA, 83, 100-102

U

Usurpation de NINEA, 30

V

Valeur locative (VL), 55, 103-104
Valeur mathématique intrinsèque, 127-128
Valeur nominale, 127-128
Valeur vénale, 9,
Vente et échange, 17
Ventes sous douane, entrepôt de stockage, 42
Vérification de comptabilité, 12, 24, 29, 31, 100-102, 107-108
Vérification générale de comptabilité, 37, 42, 49, 51, 83, 96-99, 116-117, 119-121, 122-125
Vérification sur pièces, 94
Viande et abats comestibles à l'état frais, réfrigérés ou congelés, 40
Vice d'incompétence, 129-130
Vice de forme, 10

Z

Zones portuaires et aéroportuaires, 116-117

INDEX RESCRIT 2022

A

Acceptation tacite, 196, 203
Acomptes provisionnels, 177
Acte additionnel, 206, 182
Agrément, 175
Aide étrangère, 152
Annulation de redressement, 204
Applicabilité des lois, 179
Apport partiel d'actifs, 156
Article 578 CGI, 188
ARTP, 186
Assistance administrative, 186
Associations, 167
Assujettissement, 197, 207
Attestation de résidence fiscale, 186
Autorité de la chose jugée, 144
Avantage en nature, 195
Avion, 166
Avis à tiers détenteurs, 165

B

Barème fiscal, 140
Base fiscale, 139
Base imposable, 143
Base légale, 188
Biens amortissables, 137
Biens en transit, 185
BNC, 186
Bus, 166

C

Caisse des Dépôts et Consignations, 165
CDI, 168
Centrale électrique, 141
Cessation d'activité, 189
Cession d'actifs, 193
Cession d'immeuble, 149
Cession de créance, 158
Cession de fonds de commerce, 193
Cession de stock, 137
CFCE, 168, 195
Charges déductibles, 151
Code des communications électroniques, 197
Code du travail, 145
Code pétrolier, 163, 183
Communication, 147
Compétence territoriale, 204
Compte professionnel, 165
Confidentialité, 169
Conformité fiscale, 143

Continuité d'activité, 156
Contribuable, 173
Contrôle fiscal, 188
Contrôle sur pièces, 196
Convention fiscale France, 173
Convention fiscale, 149, 186, 201
Corps gras alimentaires, 160
Cour d'Appel, 144
CPR, 172
Création d'emplois, 168
Crédit d'impôt, 177
Crédit de TVA, 199, 200
CST, 197

D

Débiteur au Sénégal, 158
Déclaration, 139
Dédouanement, 161, 187
Déductibilité, 151, 179, 209
Déduction fiscale, 166
Déficits fiscaux reportables, 156
Délai de réponse, 203
Dépenses non déductibles, 200
Détention,
Direction des grandes Entreprises, 177
Direction du Recouvrement, 177
DME, 172
Dons et subventions non remboursables, 152
Douane
Double emploi, 195
Double imposition, 187
Droit à déduction, 137, 188, 209
Droit de timbre, 184
Droits d'enregistrement, 139, 158, 193

E

Enseignement, 154
Entités publiques, 207
Entreprise agréée, 180
Entreprise franche d'exportation, 158
Erreur de versement, 199
Espagne, 186
Exclusion, 172
Exonération douanière, 182
Exonération fiscale, 145, 152, 154, 180, 141, 182
Exonération TVA, 206
Exonération, 163, 167, 168, 171

Exonération, 175, 183, 185, 160, 162, 169, 176, 184, 189, 201, 208
Expatriés, 201
Exploitation, 166
Exportation de services, 147
Exportation, 175, 206

F

Facturation hors TVA, 175
Facturation rectificative, 137
Facture rectificative, 209
Fait générateur, 187
Fermeture d'entreprise, 189
Fiscalité des sociétés, 156
Fiscalité intérieure, 161
Fiscalité internationale, 186
Fiscalité, 184
Fonds clients, 165
Formalité de visa, 200, 206
Fournisseur, 187
Fusions, 156

G

Gaz, 169

H

Haute sécurité, 168
Huile végétale, 160
Hydrocarbures, 207, 208
Importation, 160, 161, 176, 187
Impôt sur le revenu, 173, 195, 145, 189, 201
Impôts et taxes, 140
Imputation, 177, 199
Indemnité de licenciement, 189
Indemnité de repas, 195
Indemnités de départ, 145
Infrastructures passives, 193
Insaisissabilité, 165
Instruction, 188
Intérêts de retard, 191
Investissement, 141
IS, 149, 151, 177

J

Jeux de hasard, 184
Jeux en ligne, 184

Licence carbone, 147
Lieu d'imposition, 158
Lieu d'utilisation, 147
Livraison, 187
Livraisons de biens, 143, 162

M

Marché public, 186
Margarine, 160
Mutation d'entreprise, 193
MVNO, 197

N

NAMAYA, 171
Navigation aérienne et maritime, 149
Neutralité fiscale, 209
Notaire, 165
Notification ministérielle, 141

O

Obligations de liste, 141
Opérations pétrolières, 163
Or, 171
Organisations internationales, 152
Organismes publics, 162

P

Paris sportifs, 184
Pénalités de retard, 139
Permis minier, 171
Pétrole, 169
Phase de développement, 183
Phase R&D, 208
Pièces détachées, 162
Plan social, 145
Plan social, 189
Plateforme d'intermédiation, 207
Précompte de TVA, 172
Prestations accessoires, 154
Prestations antérieures, 179
Prestations de services, 162, 158
Prestations immatérielles, 147
Prime de nourriture, 195
Prime de panier, 195
Procédure administrative, 144
Procédure de visa, 152

Production industrielle, 160
Produits financiers, 143
Projet Grand-Tortue/Ahmeyim, 154
Projet GTA, 175, 206, 182
Projet pétrolier, 183
Projet SANGOMAR, 163, 208
Projet TER, 156

R

Réclamation, 173
Recours hiérarchique, 196
Redressement fiscal, 137, 151, 191, 203, 204, 209
Redressement, 196
Fiscalité des télécommunications, 197
Régimes dérogatoires, 200
Régularisation TVA, 137, 193, 199
Remboursement, 177, 199, 144
Rémunération, 195
Résidence fiscale, 186
Ressources limitées, 167
Restitution, 173, 188, 200
Restructuration, 189, 145
Retard de paiement, 191
Retenue à la source, 201, 140, 186
Rétroactivité, 179
Revenus immobiliers, 149
RUTEL, 197

S

Salaire imposable, 195
Services à titre onéreux, 207
Silence du contribuable, 196
Société étrangère, 186
Société, 199
Sommes recouvrées, 144
Sous-traitance, 206, 208
Sous-traitant, 175, 169, 182, 183, 141, 154, 163
Substances connexes, 171
Succursales étrangères, 156
Surestaries, 185
Surimposition, 173

T

TAF, 180
Taux, 139
Taxation d'office, 196, 203

Taxe spécifique, 160
Taxe sur les Valeurs Ajoutées (TVA) pour compte, 179
Taxe sur les Valeurs Ajoutées (TVA), 151, 152, 154, 167, 169, 171, 175, 176, 184, 187, 193, 208, 137, 141, 143, 147, 158, 161, 162, 163, 166, 172, 183, 185, 188, 199, 200, 207, 209
TCA, 180
Télécommunications, 193
Territorialité, 161
Tiers déposant, 173
Titres de perception, 144, 191
Transfert de propriété, 176
Transit douanier, 185
Transport de personne, 166
Transport maritime, 185

V

Véhicules d'occasion, 139
Véhicules mixtes, 166
Vente en réméré, 143
Vente sous douane, 187
Ventes sous douane, 176, 161
Vérification de comptabilité, 204
Vérification sur place, 188
Visa en exonération, 208
Visa, 169

Z

Zone économique spéciale, 180