

JOURNAL OFFICIEL

DE LA RÉPUBLIQUE DU SÉNÉGAL

PARAISANT LE SAMEDI DE CHAQUE SEMAINE

ABONNEMENTS ET ANNONCES

Pour les abonnements et les annonces s'adresser au
Directeur de l'Imprimerie Nationale à Rufisque
Les annonces doivent être remises à l'Imprimerie au plus
tard le mardi. Elles sont payables d'avance.

Toute demande de changement d'adresse ainsi que les
lettres demandant réponse devront être accompagnées
de la somme de 30 francs.

TARIF DES ABONNEMENTS

	VOIE NORMALE		VOIE AÉRIENNE	
	Six mois	Un an	Six mois	Un an
Sénégal et autres États de l'ex-A.O.F.	3.000 f.	5.000 f.	4.200 f.	7.500 f.
France ex A.E.F., A.F.N.	3.500 f.	6.000 f.	5.500 f.	9.500 f.
Étranger	5.900 f.	8.000 f.	7.500 f.	13.500 f.
Prix du numéro : Année courante	150 f.	—	Années antérieures	200 f.
Recommandé : Année courante	245 f.	—	Années antérieures	295 f.
Avion recom. : Année courante	270 f.	—	Années antérieures	320 f.
Vole ord. : année courante	210 f.	—	Année antérieure	260 f.

ANNONCES ET AVIS DIVERS

La ligne..... 125 f.

Chaque annonce répétée..... Moitié prix

(Il n'est jamais compté moins de 300 f. pour les annonces)

Compte postal : 46-20 - DAKAR

SOMMAIRE

PARTIE OFFICIELLE

CIRCULAIRE MINISTÉRIELLE

TEXTES PUBLIÉS A TITRE D'INFORMATION

20 septembre... Circulaire ministérielle n° 68 M.F.A.E.-D.G.I.D. por-
tant application du Code général des Impôts... 1465

PARTIE OFFICIELLE

CIRCULAIRE MINISTÉRIELLE

TEXTES PUBLIÉS A TITRE D'INFORMATION

CIRCULAIRE MINISTÉRIELLE N° 68 M.F.A.E.-D.G.I.D.
DU 20 SEPTEMBRE 1977

portant application du Code général des Impôts

1. L'Assemblée nationale a adopté le 29 juin 1976 une loi insti-
tuant un Code général des Impôts et fixant ses modalités d'appli-
cation. C'est la loi n° 76-93 du 21 août 1976 qui a été publiée au
Journal officiel n° 4536 (spécial) du 11 décembre 1976.

Ce code présente, entre autres intérêts, celui de regrouper dans
un même document l'ensemble des dispositions fiscales en vigueur
au Sénégal. Il se compose de trois livres, à savoir :

- Livre I : Impôts directs et taxes assimilées;
- Livre II : Impôts indirects et taxes assimilées;
- Livre III : Enregistrement, timbre, publicité foncière, taxes
assimilées.

L'objet de la présente circulaire est de commenter les disposi-
tions dudit code.

LIVRE I

IMPOTS DIRECTS ET TAXES ASSIMILÉES

2 Date d'application des dispositions du livre 1^{er}.

Les dispositions du titre 1^{er} du livre 1^{er} du Code général des
Impôts sont applicables aux revenus perçus ou réalisés à compter
du 1^{er} janvier 1977, ainsi qu'aux résultats des exercices clos à
partir de cette date (art. 936 C.G.I.).

En conséquence, les déclarations souscrites ou déposées en
février ou mars 1977 concernant les revenus perçus ou réalisés en
1976 demeurent soumises aux règles en vigueur sous le régime
antérieur au Code général des Impôts.

Mais les salaires et pensions perçus à compter du 1^{er} jan-
vier 1977 sont soumis à l'impôt général sur le revenu suivant le
barème figurant à l'article 94 C.G.I., l'impôt cédulaire frappant
par ailleurs les salaires à compter de cette même date se substi-
tuant au prélèvement de solidarité et à la taxe de développement.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers,
le nouveau régime sera applicable aux revenus distribués ainsi
qu'aux intérêts et autres produits payés à compter du 1^{er} jan-
vier 1977.

Les dispositions du titre second du livre 1^{er} relatives à la
contribution forfaitaire à la charge des employeurs sont applica-
bles aux traitements, salaires, indemnités et émoluments versés à
compter du 1^{er} janvier 1977.

Les dispositions du titre troisième du livre 1^{er} relatives aux
autres impôts directs et taxes assimilées (anciennes contributions)
sont applicables à compter du 1^{er} janvier 1977.

CHAPITRE PREMIER

Impôts sur le revenu

3. Généralités.

Le titre 1^{er} du livre 1^{er} est consacré aux impôts sur le revenu.

Le législateur a maintenu une double taxation des revenus lors-
que ceux-ci sont perçus par des personnes physiques : ils sont sou-
mis d'abord — sauf exceptions — à un impôt cédulaire sur le
revenu, ensuite à l'impôt général sur le revenu.

Les impôts cédulaires

Les différents revenus sont d'abord assujettis dans la catégorie
dont ils relèvent à un impôt dit « cédulaire » (cédula : catégorie).
C'est ainsi qu'il existe :

- un impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commer-
ciaux et sur les bénéfices de l'exploitation agricole;
- un impôt cédulaire sur les bénéfices des professions non
commerciales;
- un impôt cédulaire sur les traitements et salaires (à noter
que, par exception au principe suivant lequel tout revenu est
d'abord assujetti à un impôt cédulaire, les pensions et rentes
viagères n'y sont pas assujetties);
- un impôt sur le revenu des capitaux mobiliers.

L'impôt général sur le revenu

L'ensemble des revenus d'un même foyer fiscal est ensuite sou-
mis à un impôt global progressif dit impôt général sur le revenu.

Telle est donc la structure générale de la fiscalité applicable
aux revenus. Sans doute ne diffère-t-elle pas sensiblement de la
précédente, mais on remarquera néanmoins qu'elle présente, en
raison de sa simplicité, le mérite d'une plus grande clarté : on
aura noté en effet la disparition du prélèvement de solidarité
effectué sur les salaires, ainsi que celle de la taxe de développe-
ment, prélèvement et taxe qui n'étaient, en fait, sous le couvert
d'une terminologie différente, que des impôts cédulaires ou des

compléments de ces impôts. Dans le même ordre d'idées, il convient de signaler également la disparition de la taxe de développement frappant les bénéfices industriels et commerciaux ainsi que les bénéfices des professions non commerciales, et enfin la suppression de la taxe complémentaire à l'impôt général sur le revenu.

Il est précisé dès le départ que la présente circulaire ne traite que des modifications apportées par le Code général des Impôts à la réglementation antérieure.

PREMIÈRE PARTIE IMPOTS CÉDULAIRES

Section I. — L'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux.

I. — Champ d'application. Personnes imposables.

Le champ d'application est modifié : on relève d'une part de nouveaux assujettis, d'autre part des exemptions nouvelles.

4. A. — Nouveaux assujettis.

Aux sociétés par actions, sociétés à responsabilité limitée et sociétés en commandite simple ayant exercé l'option prévue à l'article 88 sont ajoutées (art. 4, 3^e alinéa) :

— les sociétés civiles nonobstant leur forme civile à la condition qu'elles se livrent à une exploitation ou à des opérations qui rendent les personnes physiques qui les accomplissent passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux;

— les sociétés d'assurances à forme mutuelle (art. 4, 9^e alinéa).

5. B. — Exemptions nouvelles.

La liste des exemptions est complétée par les organismes suivants :

— Offices d'habitation à loyer modéré (ajoutés aux offices d'habitations économiques).

— Organismes coopératifs et précoopératifs agricoles visés à l'article 2 du décret n° 60-177 du 20 mai 1960 modifié.

En contrepartie ont été retirées de la liste des exemptions les sociétés de prévoyance, les sociétés coopératives agricoles, les associations d'intérêt général agricole, les sociétés mixtes de production rurale; ces suppressions ont été dictées par le fait que ces formes de société n'existent plus.

Il faut noter enfin que sont précisées les conditions auxquelles est subordonnée l'exemption des sociétés d'assurances ou de réassurances mutuelles agricoles : celles-ci doivent fonctionner conformément à leur objet. En conséquence, elles perdent le bénéfice de l'exemption :

— si elles couvrent des risques autres qu'agricoles;

— si elles admettent des adhérents n'appartenant pas au monde rural.

II. — Détermination du bénéfice net.

6. A. — Plus-values.

Exonération de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux de certaines plus-values

L'article 9, 2^e C.G.I. est consacré à l'exonération dont bénéficient les plus-values réalisées à l'occasion de la cession d'immeubles :

— sis à Saint-Louis

— et Gorée,

si le contribuable prend l'engagement de réinvestir :

— en immobilisations dans les entreprises installées au Sénégal dont il a la propriété;

— dans le délai de trois ans à compter de la date de clôture de l'exercice au cours duquel sont réalisées les plus-values, une somme dont le montant doit être égal au montant des plus-values ajoutées au prix de revient des éléments cédés.

Cette exonération, en fait, découle déjà implicitement des dispositions de l'article 9, 1^e C.G.I. et ne constitue donc pas, à proprement parler, un nouveau cas d'exonération.

Imposition des plus-values de cession, en fin d'exploitation ou en cas de cession partielle d'entreprise (art. 73, 1^e C.G.I.)

Aucun changement n'est apporté ni dans le mode de calcul des plus-values, ni dans la fraction à retenir dans la base de l'impôt.

On signalera seulement ici que la formulation a été modifiée.

7. B. — Charges (art. 7, § 3 C.G.I.).

Restriction apportée au principe de la déduction des charges (art. 7, § 3-1^e C.G.I.)

Le Code général des Impôts maintient le principe général de la déduction des charges : « le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges ».

Toutefois, il introduit une restriction à ce principe général; il est prévu, en effet, que le ministre chargé des Finances pourra prendre par arrêté toutes dispositions en vue de limiter la déduction de certaines charges.

Le seul arrêté pris actuellement en ce sens concerne la limitation du montant des loyers que les entreprises sont admises à déduire de leur bénéfice net lorsqu'elles louent des locaux pour y loger leur personnel.

Nouvelle déduction (art. 7, § 3-1^e C.G.I.)

Les versements effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général, à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou familial désignés par arrêté du ministre des Finances sont considérés comme charges déductibles dans la limite de 2 pour mille du chiffre d'affaires (deux pour mille).

La liste des œuvres ou organismes a été fixée par l'arrêté du ministre des Finances n° 6560 du 12 juin 1976 et comprend :

— la Fondation nationale d'Action sociale du Sénégal (F.N.A.S.S.)

— l'Association sénégalaise d'Assistance aux Lépreux (A.S.A.L.);

— Caritas-Sénégal;

— la Croix rouge sénégalaise;

— l'Union nationale des Aveugles du Sénégal (U.N.A.S.);

— le Comité d'Action pour la Rénovation de Saint-Louis (C.A.R.-S.A.L.).

Il est signalé que cette déduction avait été instituée à l'origine par une loi du 20 décembre 1975, mais le taux de la déduction avait été alors fixé à 1 pour mille du chiffre d'affaires. Par conséquent, pour les exercices clos en 1975 et 1976, c'est la limitation au taux de 1 pour mille qui doit être appliquée.

Limitation de charge déductible (art. 7, § 3-1^e C.G.I.)

Une catégorie de charge, à savoir les frais de siège des entreprises qui exercent leur activité au Sénégal et dont le siège social est situé à l'étranger, n'est admise en déduction qu'à la concurrence d'un certain pourcentage du bénéfice comptable réalisé au Sénégal.

Cette limitation a été instituée dans le but d'éviter les transferts de bénéfices.

Le montant de la déduction et sa limite sont déterminés comme suit :

La quote-part des frais de siège incombant aux entreprises installées au Sénégal est calculée au prorata :

— du chiffre d'affaires réalisé au Sénégal;

— et du chiffre d'affaires global de ces entreprises;

— sans pouvoir excéder 20 % du bénéfice comptable taxable au Sénégal avant déduction de la quote-part des frais de siège.

Impôt non déductible (art. 7, § 3-3^e C.G.I.)

La taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales nouvellement instituée (art. 910 et suivants) est expressément nommée dans la liste des impôts non déductibles pour la détermination du bénéfice net.

8. C. — Report déficitaire (art. 15 C.G.I.).

L'étendue du délai de report déficitaire est réduite :

La déduction du déficit d'un exercice des bénéfices des exercices ultérieurs ne peut plus être opérée que dans la limite de trois exercices au lieu de cinq précédemment.

Toutefois, cette limitation du délai de report ne s'applique pas aux amortissements comptabilisés en période déficitaire.

Le législateur a pris ici en considération le fait que le plan comptable sénégalais fait obligation aux entreprises de comptabiliser les amortissements, même en période déficitaire, et il n'a pas voulu que cette obligation aggrave la situation des entreprises par rapport à la situation antérieure; dans celle-ci, faut-il le rappeler, les amortissements pouvaient être différés en période déficitaire pour être imputés sur les résultats des premiers exercices suivants bénéficiaires, ceci sans limitation de délai.

La réduction de 5 à 3 exercices de la durée du délai de report déficitaire s'applique aux déficits des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1977.

Les déficits des exercices clos antérieurement à cette date demeurent déductibles dans la limite de 5 exercices.

III. — Détermination du bénéfice imposable.

9. A. — Ancien régime.

Pour obtenir le bénéfice imposable, il était nécessaire de faire subir certaines corrections au bénéfice net.

Deux de ces corrections concernaient :

- l'une, les revenus fonciers;
- l'autre, les revenus mobiliers.

Le motif de ces corrections était d'éviter une double imposition du même revenu entre les mêmes mains :

- pour les revenus fonciers :
 - imposition à la contribution foncière des propriétés bâties d'une part,
 - imposition à l'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux d'autre part;
- pour les revenus de capitaux mobiliers :
 - imposition à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers d'une part,
 - imposition à l'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux d'autre part.

10. B. — Nouveau régime.

Revenus fonciers (art. 12, 1° C.G.I.)

Aucun changement n'est apporté : on continuera donc d'admettre en déduction du bénéfice net le revenu net d'après lequel les immeubles dont l'entreprise est propriétaire et qui font partie de son actif sont soumis à la contribution foncière des propriétés bâties. On rappelle que, pour les constructions nouvelles bénéficiant de l'exemption temporaire de contribution foncière, la déduction du revenu net foncier est également admise en vertu du principe suivant lequel « exonération vaut paiement ».

Revenus mobiliers (art. 12, 2° et 28 C.G.I.)

Il faut distinguer ici entre les intérêts des bons de caisse soumis au prélèvement libératoire et les autres revenus des valeurs et capitaux mobiliers :

— Intérêts des bons de caisse (art. 12, 2° C.G.I.) : en ce qui concerne les intérêts des bons de caisse nominatifs ou au porteur émis au Sénégal et soumis au prélèvement libératoire de 20 % prévu à l'article 176 C.G.I., ils demeurent déductibles du bénéfice net pour leur montant net encaissé (pas de changement).

— Quant aux revenus de valeurs et capitaux mobiliers figurant à l'actif de l'entreprise, le système retenu pour éviter qu'ils ne fassent l'objet d'une double imposition sera commenté dans une autre circulaire qui sera publiée ultérieurement.

IV. — Etablissement de l'imposition.

11. A. — Régime du forfait.

Contribuables auxquels s'applique ce régime (art. 24, 1° C.G.I.)

Le chiffre d'affaires annuel limite à ne pas dépasser pour pouvoir bénéficier du régime du forfait a été augmenté.

Désormais, le régime du forfait s'applique aux assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas :

— 50.000.000 de francs (au lieu de 20.000.000), lorsqu'il s'agit de vente de denrées et marchandises ou de fourniture de logements;

— 20.000.000 de francs (au lieu de 7.000.000), lorsqu'il s'agit d'autres opérations ou de fournitures de services en général.

Remarque : Pour apprécier si, pour une année déterminée, un assujetti est en droit ou non de bénéficier du régime du forfait, les limites à considérer sont celles en vigueur au 1^{er} janvier de l'année de réalisation du chiffre d'affaires examiné.

Cas des entreprises effectuant concurremment des opérations relevant des deux catégories

Une modification importante intervient ici (art. 24, 1° dernier paragraphe C.G.I.).

Règle ancienne

On considérait séparément le chiffre d'affaires de chacune des deux catégories :

- si aucun de ces deux chiffres ne dépassait la limite correspondante, le régime du forfait était applicable.
- si un des deux chiffres dépassait la limite correspondante, le régime du bénéfice réel était applicable.

Règle nouvelle

Le régime du forfait est applicable à ces entreprises si les deux conditions suivantes sont simultanément remplies :

— le chiffre d'affaires global annuel (par conséquent le total des chiffres d'affaires des deux catégories) ne doit pas excéder 50.000.000, c'est-à-dire le chiffre limite le plus élevé des deux catégories;

— le chiffre d'affaires de 20.000.000 ne doit pas être dépassé pour les opérations de la seconde catégorie.

Application des nouvelles limites. Date d'effet

Les contribuables, autres que les sociétés, dont le chiffre d'affaires de l'année 1977 ne sera pas supérieur à 50.000.000 de francs ou à 20.000.000 de francs selon le cas seront de plein droit soumis au régime du forfait en 1978 pour l'imposition des résultats des années 1977 et 1978, sous réserve que leur chiffre d'affaires des deux années antérieures — soit C.A. 1975 et C.A. 1976 — n'ait pas excédé ces limites de 50.000.000 de francs et de 20.000.000 de francs.

Ces contribuables conserveront, toutefois, en vertu de l'article 25, 2° C.G.I. le droit d'opter pour le régime de l'imposition d'après le bénéfice réel; dans ce cas ils devront notifier leur option à l'inspecteur des impôts de leur résidence avant le 1^{er} février 1978.

Par ailleurs, les contribuables qui étaient soumis de plein droit au régime du forfait du fait que leur chiffre d'affaires n'excédait pas 20.000.000 ou 7.000.000 de francs mais qui ont opté en janvier 1977 pour l'imposition suivant le régime du bénéfice réel demeureront soumis en 1978 à ce régime, même si leur chiffre d'affaires de l'exercice 1977 est inférieur à 50.000.000 ou à 20.000.000 de francs, parce qu'en cas d'option celle-ci est valable pour l'année de l'imposition ainsi que pour l'année suivante et est irrévocable pendant cette période.

Quelques exemples illustreront ces règles :

Premier exemple :

On suppose que les périodes biennales forfaitaires s'échelonnent comme suit :

- 1973-1974 (titres des années d'imposition correspondantes : 1974 et 1975);
- 1975-1976 (titres des années d'imposition correspondantes : 1976 et 1977).

Soit un commerçant dont le chiffre d'affaires 1975 s'est élevé à 18.000.000 de francs (les deux années précédentes, le chiffre d'affaires était également inférieur à 20.000.000 de francs).

Un forfait a été fixé en 1976 pour la période biennale 1975 et 1976 (pour les impositions à établir en 1976 et 1977).

Le forfait est renouvelable en 1978 pour la période biennale 1977-1978 (pour les impositions à établir en 1978 et 1979).

— si le chiffre d'affaires 1977 est égal ou inférieur à 50.000.000 ou à 20.000.000 de francs (suivant le cas), le commerçant est de plein droit soumis au régime du forfait.

Toutefois, il peut opter en janvier 1978 pour que ses résultats de 1977 soient imposés en 1978 suivant le régime du bénéfice réel; si une telle option est faite, elle entraîne obligatoirement la déclaration en 1979 des résultats de 1978 suivant le régime du bénéfice réel.

2° exemple

Soit un commerçant qui a réalisé un chiffre d'affaires de 54.000.000 ou de 23.000.000 de francs (suivant le cas) en 1975 ou en 1976, et un chiffre d'affaires de 47.000.000 ou de 18.000.000 de francs (suivant le cas) en 1977.

Il demeurera soumis en 1978 pour l'imposition de ses résultats de 1977 au régime du bénéfice réel; en effet, une entreprise dont le chiffre d'affaires s'abaisse au-dessous des limites prévues pour le régime du forfait — et ici il faut considérer les nouvelles limites — n'est soumise à ce régime du forfait que lorsque son chiffre d'affaires est resté inférieur à ces limites pendant trois exercices consécutifs de douze mois (art. 24 C.G.I.).

12. B. — Régime du bénéfice réel.

Ce régime demeure sans changement.

On signale seulement que la liste des pièces à produire à l'appui de la déclaration B.I.C. (art. 18 C.G.I.) comprend désormais un tableau du résultat de l'exercice comportant l'indication détaillée des rectifications extra-comptables opérées en vue d'obtenir le résultat fiscal.

V. — Calcul de l'impôt (art. 28 C.G.I.).

Le calcul de l'impôt cédulaire B.I.C. (et également B.N.C.) est modifié.

Particuliers :

Par rapport à ce qui existait précédemment, les changements sont les suivants :

1° l'impôt cédulaire est totalement dépersonnalisé : il n'y a plus d'abattement à pratiquer sur le montant de l'impôt d'après le nombre d'enfants à charge. Seul l'I.G.R. conserve désormais ce caractère d'impôt personnalisé;

2° la partie du bénéfice exonéré à la base est portée de 100.000 francs à 240.000 francs;

3° les deux taux qui existaient sont modifiés :

— les nouveaux taux sont sensiblement égaux aux anciens taux augmentés du taux de la taxe de développement désormais supprimée;

— ces nouveaux taux s'appliquent à des tranches de revenus différentes de celles existant antérieurement.

Le nouveau tarif des impôts cédulaires B.I.C. et B.N.C. est en conséquence le suivant :

— fraction du bénéfice comprise entre 0 et 240.000 francs : exonération;

— fraction du bénéfice comprise entre 240.000 et 420.000 francs : 16 %;

— fraction du bénéfice supérieure à 420.000 francs : 28 %.

Sociétés et assimilées :

Le taux de l'impôt n'est pas modifié : il demeure fixé à 33 1/3 %.

ANNEXE A LA SECTION I

13. *L'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés* (art. 34, 35, 36 C.G.I.).

L'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés n'est pas à proprement parler un impôt cédulaire, mais compte tenu du fait qu'en règle générale il représente un acompte sur l'impôt cédulaire dû sur les bénéfices industriels et commerciaux, il trouve sa place logique immédiatement après cet impôt cédulaire.

Les seules modifications apportées à cet impôt sont des suppressions d'exonération (C.G.I. art. 36).

Ont été supprimées de la liste des personnes morales exonérées de l'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés :

— les sociétés constituées dans le but d'obtenir l'agrément d'organismes stockeurs dans le cadre des dispositions du décret n° 61-313 du 8 août 1961;

— les sociétés d'assurances qui exercent leur activité en pool avec d'autres sociétés et qui limitent leur activité aux opérations de co-assurances dans les branches transports maritimes et incendie;

— les sociétés dont l'activité se borne à donner en location leurs immeubles nus.

Section II. — *L'impôt cédulaire sur les bénéfices des professions non commerciales.*

14. *Bénéfice imposable* (art. 38 C.G.I.).

Recettes :

Les intérêts des bons de caisse nominatif ou au porteur émis au Sénégal et soumis au prélèvement libératoire de 20 % prévu à l'article 176 C.G.I. n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination du bénéfice imposable.

Charges (art. 38-3° C.G.I.):

Sont ajoutés à la liste des dépenses déductibles admises précédemment :

— les versements effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou familial désignés par arrêté du ministre chargé des Finances dans la limite de 2 pour mille des recettes brutes.

La liste de ces œuvres ou organismes a été fixée par arrêté n° 6560 du 12 juin 1976 (voir BIC).

Report déficitaire (art. 38 dernier alinéa) :

Dans l'hypothèse d'un résultat fiscal négatif, ce déficit peut être reporté sur les bénéfices des années suivantes jusqu'à la troisième inclusivement (et non jusqu'à la cinquième). Cette limitation de délai de report ne s'applique pas aux amortissements comptabilisés en période déficitaire.

15. *Taxation d'office* (art. 41, dernier alinéa).

La base d'imposition des contribuables qui n'ont pas souscrit de déclaration dans le délai réglementaire est arrêtée d'office par l'agent chargé de l'assiette.

Bien entendu, ces contribuables conservent le droit de contester par la voie contentieuse le montant de leur imposition après la mise en recouvrement. Mais il leur appartient dans ce cas d'apporter la preuve de l'exagération de la base d'imposition retenue; autrement dit ils ne peuvent obtenir une réduction devant la juridiction contentieuse qu'en apportant la preuve du chiffre exact de leur bénéfice.

16. *Calcul de l'impôt.*

Le tarif est le même que pour l'impôt cédulaire BIC, à savoir :

— fraction du bénéfice comprise entre 0 et 240.000 : exonération;

— fraction du bénéfice comprise entre 240.000 et 420.000 : 16 %;

— fraction du bénéfice supérieur à 420.000 : 28 %.

Il n'existe aucune réduction pour charges de famille.

Dispositions propres aux impôts cédulaires sur les bénéfices industriels et commerciaux et sur les bénéfices des professions non commerciales

17. I. — *Les majorations d'impôt cédulaire BIC et BNC.* (art. 31 et 49-2° C.G.I.)

En matière d'impôt cédulaire BIC et BNC (art. 31 et 49-2° C.G.I.), les modifications apportées au régime des majorations applicables peuvent être résumées ainsi qu'il suit :

Rien n'est modifié dans le cas où la bonne foi du contribuable n'est pas mise en cause : les droits correspondant au bénéfice non déclaré sont majorés de 25 % si le montant de l'insuffisance est au moins égal au dixième du bénéfice déclaré.

Par contre, lorsque le contribuable n'établit pas sa bonne foi, les droits correspondant aux bénéfices dissimulés sont majorés de 100 % à la condition que le montant de l'insuffisance excède le dixième du bénéfice imposable ou la somme de 500.000 francs au lieu de 100.000 francs précédemment.

Par ailleurs, suivant les articles 30, dernier alinéa et 49, 3° alinéa, une amende fiscale de 50.000 francs — au lieu de 10.000 francs précédemment — est appliquée dans les deux cas suivants :

1° lorsqu'il s'agit d'un contribuable passible de l'impôt cédulaire BIC ou BNC qui, parce que les résultats de son exploitation ou de l'exercice de sa profession sont déficitaires, ne satisfait pas aux obligations qui lui sont imposées, à savoir la production de la déclaration de ses résultats et des documents qui doivent y être annexés, mettant ainsi l'administration dans l'impossibilité d'assurer sa mission de contrôle.

2° lorsqu'il s'agit d'un contribuable qui bénéficie de l'un des régimes prévus au Code des Investissements et ne satisfait pas aux obligations de dépôt de déclaration et des documents annexes. Ce second cas d'application d'une amende fiscale de 50.000 francs est nouveau. Son introduction dans le Code général a été rendu nécessaire pour permettre aux services fiscaux de suivre les résultats des entreprises prioritaires ou conventionnées; ce contrôle est en effet nécessaire pour s'assurer de la régularité de la comptabilité, veiller à ce que, par exemple, des charges qui doivent être supportées par les exercices bénéficiant de l'exemption ne soient renvoyées aux exercices courant à partir de la date de cessation de la période d'exonération. Ce contrôle est également indispensable en raison du fait que les bénéfices déterminés en tenant compte de toutes les charges et notamment des amortissements normaux ne sont exonérés que dans la mesure où la somme des bénéfices imposables cumulés depuis la création ou l'extension de l'entreprise est inférieure au montant des investissements réalisés.

18. II. — *Les réductions d'impôts cédulaires sur les bénéfices industriels et commerciaux et sur les bénéfices des professions non commerciales* (art. 75 C.G.I.).

Les modifications apportées par le Code général des Impôts en matière de réductions d'impôts cédulaires sur les bénéfices industriels et commerciaux et sur les bénéfices des professions non commerciales pour investissements de bénéfices au Sénégal concernent soit les formes que doivent revêtir les investissements : de nouvelles formes sont ajoutées à la liste antérieure (cette liste ainsi complétée est limitative et exclusive, faut-il le rappeler, de toutes autres formes d'investissements), soit la durée minimale de conservation des biens constituant l'investissement.

S'agissant des formes d'investissement proprement dites, certains investissements qui ne donnaient pas droit jusqu'à présent aux réductions d'impôts cédulaires sont désormais admis : il s'agit d'une part des investissements réalisés sous la forme de créations ou d'extensions d'établissements touristiques, d'autre part des investissements constitués par des travaux de rénovation de tous im-

meubles à Saint-Louis, Gorée ainsi que dans les localités dont la liste est fixée par décret et effectués dans les formes également prévues par décret.

Quant à la durée minimale de conservation des biens constituant l'investissement, le Code des Impôts sur le Revenu imposait pour les investissements réalisés sous la forme de construction de logements — et pour ces seuls investissements — l'obligation de conserver lesdits logements pendant les huit années suivant leur construction, sauf dans les cas de cession pour cause de décès, expropriation, faillite ou liquidation judiciaire.

En vertu de l'article 75 C.G.I., l'obligation de conserver les biens acquis concerne désormais :

— les terrains, constructions, logements : ces biens doivent rester la propriété de l'investisseur pendant huit années.

La même durée est imposée pour les investissements réalisés sous la forme de matériel fixe ; cependant, ce délai étant apparu excessif à l'égard d'investissements de cette nature, il est prévu de réviser cette disposition qui fera l'objet de commentaires ultérieurs.

— les engins de transport ou de manutention : ceux-ci ne doivent pas être aliénés pendant une durée de trois années.

Section III. — L'impôt cédulaire sur les traitements et salaires (I.T.S.) (art. 51 à 67 C.G.I.).

L'impôt cédulaire sur les traitements et salaires institué à compter du 1^{er} janvier 1977 remplace à la fois :

— la taxe de développement qui frappait les traitements et salaires depuis juillet 1962 ;

— le prélèvement de solidarité auquel étaient assujettis les traitements et salaires depuis 1960.

Champ d'application (art. 51 et 52 C.G.I.)

19. A. — Revenus imposables par leur nature.

L'impôt cédulaire sur les traitements et salaires frappe les traitements publics et privés, les soldes, indemnités, émoluments et salaires.

20. B. — Revenus imposables au point de vue territorial.

Les traitements et salaires sont passibles de l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires :

1° lorsque le bénéficiaire est domicilié au Sénégal alors même que l'activité rémunérée s'exercerait hors du territoire ou que l'employeur serait domicilié ou établi hors du Sénégal.

Les agents de l'Etat de nationalité sénégalaise en fonction à l'étranger sont considérés comme domiciliés au Sénégal ;

2° lorsque le bénéficiaire est domicilié hors du Sénégal à la seule condition que l'employeur y soit domicilié ou établi.

21. C. — Exemptions.

Ne sont pas passibles de l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires :

— les appointements des agents diplomatiques et consulaires pour l'exercice de leurs fonctions ;

— dans la mesure où les pays qu'ils représentent accordent des avantages analogues aux agents diplomatiques du Sénégal ;

— et à condition que le titulaire desdits appointements ne soit pas de nationalité sénégalaise ;

— les rémunérations des personnes qui exercent au Sénégal une activité au titre de l'assistance technique fournie par un Etat étranger ou un organisme international.

22. Base d'imposition (art. 54 C.G.I.).

L'impôt porte chaque année sur les traitements et salaires payés aux bénéficiaires au cours de l'année même.

La base en est déterminée par le montant total des traitements, indemnités, émoluments et salaires, y compris les avantages en nature préalablement évalués conformément à l'arrêté n° 10095 M.F.A.E.-D.G.I.D. du 17 août 1976, comme en matière d'impôt général sur le revenu :

— mais sous déduction d'un abaissement forfaitaire de 5 % représentant les retenues affectuées par l'employeur en vue de la constitution de pensions de retraite ;

— et à l'exclusion : — des allocations spéciales représentant des remboursements de frais inhérents à la fonction ou à l'emploi ;

— des allocations familiales, allocations d'assistance à la famille, majorations de solde ou indemnités attribuées en considération de la situation ou des charges de famille

Remarque :

En vertu d'une tolérance administrative, l'indemnité d'expatriement prévue à l'article 107 du Code du Travail en faveur des travailleurs expatriés est exonérée de l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires.

Toutefois, il existe une limitation : le montant de l'abattement autorisé à ce titre est fixé à 22 % de la rémunération globale sans pouvoir dépasser 600.000 francs par an.

33. Calcul de l'impôt (art. 55 C.G.I.).

L'impôt cédulaire sur les traitements et salaires ne porte que sur la partie du revenu annuel déterminée comme il a été indiqué ci-dessus (voir base d'imposition), qui excède 240.000 francs.

Il ne donne pas lieu à réduction pour charges de famille.

Pour le calcul de l'impôt, toute fraction de revenu n'excédant pas 1.000 francs est négligée.

Taux :

Le taux de l'impôt est fixé comme suit :

— pour la fraction de revenu annuel inférieure à 240.000 francs	néant
— pour la fraction de revenu annuel comprise entre 240.000 francs et 420.000 francs	5 %
— pour la fraction de revenu annuel excédant 420.000 francs	10 %

Modes de perception de l'impôt (art. 56 C.G.I.)

L'impôt dû par les bénéficiaires des revenus taxables est établi et perçu dans les conditions suivantes :

Deux cas sont à distinguer :

24. Premier cas : l'employeur est domicilié au Sénégal (art. 56, 1^o C.G.I.) :

L'employeur est tenu d'effectuer pour le compte du Trésor la retenue de l'impôt lors de chaque paiement, en ce qui concerne :

— tout bénéficiaire domicilié au Sénégal ;

— et tout bénéficiaire domicilié hors du Sénégal, lorsque l'activité rétribuée s'exerce au Sénégal.

Obligations des employeurs :

Toute personne physique ou morale qui paye des sommes soumises à l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires est tenue d'effectuer pour le compte du Trésor public la retenue de l'impôt.

Les retenues afférentes aux paiements effectués pendant un mois déterminé doivent être versées dans les quinze premiers jours du mois suivant à la caisse du payeur du siège de l'établissement ou du bureau qui les a opérées.

Toutefois, lorsque le montant des retenues mensuelles n'excède pas 10.000 francs, le versement peut n'être effectué que dans les quinze premiers jours des mois de janvier, avril, juillet et octobre pour le trimestre écoulé.

Si, pour un mois déterminé, le montant des retenues vient à excéder 10.000 francs, toutes les retenues faites depuis le début du trimestre en cours doivent être versées dans les quinze premiers jours des mois de janvier, avril, juillet et octobre pour le trimestre écoulé.

Chaque versement est accompagné d'un bordereau de versement extrait d'un carnet à souche (dont les employeurs sont approvisionnés par la Direction des Impôts, Service de la Retenue à la Source) daté et signé par l'employeur et indiquant :

— la période au cours de laquelle les retenues ont été faites ;

— la désignation, l'adresse et la profession de l'employeur ;

— le montant total des retenues effectuées.

25. 2^o cas : l'employeur n'est pas domicilié ou établi au Sénégal (art. 56, 2^o C.G.I.).

Les salariés domiciliés au Sénégal qui reçoivent d'employeurs domiciliés ou établis hors du Sénégal des traitements, indemnités, émoluments et salaires, sont tenus de calculer eux-mêmes l'impôt cédulaire afférent aux sommes qui leur sont payées et de verser le montant dudit impôt à la caisse du payeur du lieu de leur domicile dans les conditions et délais fixés en ce qui concerne les retenues à opérer par les employeurs.

26. Régularisation (art. 61 C.G.I.).

Les traitements et salaires de même source ou de sources différentes dont le contribuable a disposé pendant une année déterminée sont totalisés à l'expiration de ladite année.

Trois hypothèses peuvent alors se présenter :

1^{re} hypothèse : le montant de l'impôt cédulaire retenu correspond à ce qui est dû sur l'ensemble du salaire de l'année.

Aucune régularisation.

2^e hypothèse : le montant de l'impôt cédulaire supporté est supérieur à la somme effectivement due.

Le salarié peut obtenir par voie de réclamation adressée au Directeur des Impôts avant le 1^{er} avril de l'année suivante, la restitution des droits qu'il a supportés en trop.

3^e hypothèse : le montant de l'impôt cédulaire supporté est inférieur à la somme effectivement due.

Les droits ou suppléments de droits exigibles sont reçus au moyen de rôles qui sont établis et mis en recouvrement dans les conditions et délais prévus par l'article 122 du Code général des Impôts.

27. Sanctions (art. 62 à 67 C.G.I.).

Diverses sanctions sont prévues.

1^{er} cas : l'employeur n'a pas fait les retenues ou a opéré des retenues insuffisantes.

Il est passible d'une amende fiscale égale au montant des retenues non effectuées.

2 cas : le salarié domicilié au Sénégal recevant son salaire d'un employeur non établi au Sénégal, tenu d'effectuer lui-même les retenues d'impôts, ne les a pas opérées ou a opéré des retenues insuffisantes.

La sanction est la même que dans le 1^{er} cas : le salarié est passible d'une amende fiscale égale au montant des retenues non effectuées.

3^e cas : l'employeur ne peut présenter, à l'occasion d'un contrôle, les documents sur lesquels sont enregistrés les paiements et les retenues d'impôt cédulaire.

Il est passible d'une amende fiscale égale au montant des retenues qui ont été ou qui auraient dû être effectuées.

4^e cas : l'employeur verse tardivement mais d'une manière spontanée les retenues d'impôt cédulaire qu'il avait effectuées.

Il est frappé d'une amende fiscale égale à 2 % du montant des sommes dont le versement a été différé :

— pour chaque période d'un mois écoulé entre la date à laquelle le versement aurait dû être normalement opéré et le jour du paiement.

Pour le calcul de cette amende, toute période d'un mois commencée est complétée entièrement.

5^e cas : l'employeur a effectué les retenues de l'impôt cédulaire mais n'en a pas versé le montant dans les délais prescrits.

Ce cas se distingue du précédent par le fait que le versement n'est pas effectué spontanément par l'employeur, bien qu'il ait effectué les retenues.

Ce cas suppose donc l'intervention du Service de l'assiette ou du Service des vérifications.

La faute est ici beaucoup plus grave, car il y a présomption de fraude : on peut en effet penser que si l'employeur n'avait pas été mis en cause par le Service, il n'aurait pas versé au Trésor les retenues effectuées sur les salaires de ses employés.

Aussi la sanction est-elle double :

1^{re} sanction : l'employeur est taxé personnellement par voie de rôle d'une somme égale aux retenues non versées.

2^e sanction : l'employeur est frappé pour chaque période d'un mois écoulée entre la date à laquelle le versement des retenues aurait dû être normalement effectué et le jour du paiement d'une amende fiscale égale à 5 % du montant des sommes dont le versement a été différé.

Pour le calcul de cette amende, toute période d'un mois commencée est comptée entièrement.

Remarque :

1. Il est bien précisé que, dans ce cinquième cas, les deux sanctions ne sont pas exclusives l'une de l'autre, mais s'appliquent cumulativement.

2. Le fait pour un employeur de ne pas verser les retenues effectuées par lui, peut être considéré, en vertu de l'article 120 C.G.I., comme un délit passible d'un emprisonnement d'un an au moins et de cinq ans au plus et d'une amende de 100.000 à 1.000.000 de francs.

Les coupables pourront en outre être frappés pour dix ans au plus de l'interdiction des droits mentionnés à l'article 34 du Code pénal.

Ils pourront aussi être frappés de l'interdiction de séjour pendant le même nombre d'années.

DEUXIÈME PARTIE

28. L'impôt général sur le revenu (art. 79 et suivants).

La réforme de l'impôt général sur le revenu est caractérisée essentiellement par :

— la suppression du droit de déduire du revenu l'impôt général sur le revenu payé l'année précédente.

C'est ainsi que le contribuable qui déclarera en février 1978 ses revenus de l'année 1977 ne pourra pas porter dans les charges déductibles l'impôt général sur le revenu qu'il aura payé en 1977 sur ses revenus de l'année 1976.

— la mise en application d'un nouveau barème de taxation (art. 94 C.G.I.);

— la suppression de la taxe complémentaire à l'impôt général sur le revenu.

Il convient de préciser que la non-déduction de l'impôt général sur le revenu n'entraîne pas en elle-même — contrairement à une opinion répandue — une aggravation de l'impôt. En effet, les nouveaux taux et les nouvelles tranches du barème ont été calculés de manière à ce que cette non déduction soit sans incidence ou ait, tout au moins, une incidence très réduite.

Après avoir rappelé brièvement les grands traits de l'impôt général sur le revenu qui demeurent, on examinera les différentes modifications que comporte le nouvel impôt général par rapport à l'ancien. Ensuite, pour permettre de déterminer avec exactitude le quotient familial à prendre en considération pour le calcul de l'impôt, on précisera ce qu'il convient d'entendre par enfant à charge et on signalera la modification apportée dans le décompte du nombre de parts lorsque le contribuable a plusieurs épouses. Enfin, on trouvera dans un tableau général les barèmes applicables aux revenus perçus jusqu'au 31 décembre 1976 et ceux applicables aux revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 1977.

Section I. — Ce qui ne change pas.

29. 1. — La définition du revenu imposable.

Aucun changement n'est apporté à la définition du revenu imposable par rapport à la définition antérieure.

En effet, aux termes de l'article 83 C.G.I. :

— L'impôt est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque contribuable.

— Ce revenu net est déterminé, eu égard :

— aux propriétés et aux capitaux que possède le contribuable;

— aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères dont il jouit;

— aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles il se livre;

— sous déduction de charges limitativement prévues par la loi, lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus cédulaires.

30. 2. — Les règles qui président à la détermination du revenu imposable.

On rappelle que ces règles, qui comportent d'ailleurs les mêmes exceptions que précédemment, sont les suivantes :

— le revenu imposable est un revenu global annuel;

— c'est un revenu dont le contribuable a la disposition;

— son évaluation est liée aux règles qui s'appliquent aux différentes catégories de revenus en matière d'impôts cédulaires;

— le revenu imposable est un revenu net.

Section II. — Ce qui change.

On distinguera deux catégories de changements :

— les changements qui affectent la détermination du revenu net soumis à l'impôt;

— les autres changements.

31. A. — Les changements concernant la détermination du revenu net, base de l'I.G.R.

On sait que le revenu global annuel, qui constitue le revenu imposable à l'impôt général sur le revenu, est égal au résultat de la différence entre les deux termes suivants :

Premier terme : Total du revenu net des différentes catégories :
— revenus fonciers;

- revenus des valeurs et capitaux mobiliers;
- rémunérations d'associés gérants;
- bénéfices des professions industrielles, commerciales, artisanales, exploitations minières ou agricoles;
- bénéfices des professions non commerciales;
- traitements, salaires, pensions et rentes viagères;
- revenus encaissés directement ou indirectement à l'étranger.

Deuxième terme : Certaines charges limitativement énumérées par la loi, s'il n'en a pas été tenu compte pour la détermination des revenus nets des différentes catégories :

On passera ci-dessous en revue les modifications apportées à chacun de ces termes.

32. a) Modifications apportées au premier terme.

Elles concernent :

- l'évaluation du revenu des propriétés bâties (C.G.I. art. 85-2°).

1° le revenu net foncier de l'habitation principale effectivement occupée par le contribuable n'est plus à retenir dans l'évaluation.

Il s'agit là d'une mesure qui répond aux vœux formulés par beaucoup depuis de nombreuses années.

2° en ce qui concerne les immeubles situés à Saint-Louis et Gorée et rénovés suivant certaines formes déterminées, leurs revenus ne sont retenus que pour la moitié de leur montant pendant chacune des dix années suivant celle de l'achèvement des travaux de rénovation.

- la détermination du revenu net des traitements et salaires (C.G.I. art. 85-5°).

— la déduction des retenues faites par l'employeur ou des cotisations versées à titre obligatoire pour la constitution d'une pension de retraite, qui était précédemment autorisée dans la limite de 2,50 % du total des traitements, salaires, indemnités, émoluments et avantages en nature, l'est désormais dans la limite de 5 % de ce même total (C.G.I. art. 85-5°-i);

— l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires qui se substitue à la taxe de développement et au prélèvement de solidarité est déductible au lieu et place de ces derniers (C.G.I. art. 85-5° j).

- la détermination du revenu net des pensions et rentes viagères.

La déduction d'un abattement de 10 % sur le montant brut des pensions et rentes viagères est autorisée (C.G.I. art. 85-5°-1).

Nota : En ce qui concerne les expatriés, aucun changement n'est apporté en ce qui concerne l'abattement spécial de 22 % limité à 600.000 francs.

33. b) Modifications apportées au deuxième terme (C.G.I. art. 83).

Sont supprimées :

- la déduction des intérêts des emprunts et dettes à la charge du contribuable contractés pour l'acquisition, la conservation ou les réparations de son habitation principale.

La suppression de cette déduction s'explique par le fait que le revenu net foncier de l'habitation principale effectivement occupée par le contribuable n'est plus à retenir dans l'évaluation du revenu des propriétés bâties (voir supra).

- la déduction de l'impôt général sur le revenu.

Sont modifiées :

- les limitations applicables aux arrérages de rentes payés par le contribuable à titre obligatoire et gratuit (C.G.I. art. 83-1°).

Si le principe de la limitation à 5 % du montant du revenu net avec un minimum de 100.000 francs demeure maintenu, la non application de cette limitation qui existait déjà en ce qui concerne les arrérages versés en vertu d'une décision de justice est étendue au cas où le débirentier est en mesure de prouver que les sommes payées par lui excèdent le maximum de 100.000 francs.

- le taux de réduction applicable pour les versements volontaires faits pour la constitution d'une retraite : ce taux est porté de 2,50 % du revenu net à 5 %;

- la limitation de la déduction des primes d'assurance-vie (C.G.I. art. 83-5°).

Cette déduction faisait précédemment l'objet d'une double limitation, à savoir :

- 3 % du montant du revenu net;
- avec un maximum de 100.000 francs, augmenté de 20.000 francs par enfant à charge.

La première limite est modifiée : le taux de 5 % est substitué au taux de 3 %, mais la seconde est maintenue.

Est créée :

- une nouvelle déduction (C.G.I. art. 83-6°).

— les versements effectués au profit d'œuvre ou d'organisation d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou familial désignées par arrêté du ministre chargé des Finances dans la limite de 0,50 % du revenu net, avant déduction des autres charges prévues par l'article 83 C.G.I.

34. B. — Autres changements.

On sait que la détermination du revenu imposable peut, dans certains cas, être effectuée selon des procédures particulières; il s'agit :

- de l'évaluation forfaitaire de la base d'imposition d'après certains éléments du train de vie;

- de la taxation d'office en fonction des dépenses personnelles, ostensibles ou notoires.

Seule la première de ces procédures a subi certaines modifications, de manière à lui donner une plus grande efficacité, lorsque l'administration décide d'y recourir. Mais on rappellera brièvement ici ces deux types de procédure susceptibles d'être utilisées plus fréquemment lorsque les revenus déclarés par un contribuable sont manifestement sans rapport avec le train de vie qu'il affiche.

35. 1° Taxation forfaitaire d'après certains éléments du train de vie (C.G.I. art. 86).

Son application n'a pas pour but de taxer les éléments du train de vie, mais de les utiliser pour rectifier le revenu déclaré, lorsqu'il y a des raisons de penser que ce régime ne correspond pas aux ressources dont le contribuable a effectivement disposé.

En vertu de l'article 86, l'administration est en droit de substituer au régime de droit commun une taxation forfaitaire d'après certains éléments du train de vie, en cas de disproportion marquée entre le train de vie d'un contribuable et les revenus qu'il déclare.

Le Président de la République a d'ailleurs insisté à différentes reprises pour que l'administration utilise ce droit qui lui est reconnu, toutes les fois qu'elle estime qu'un contribuable n'a pas déclaré ses ressources véritables.

Cette disposition existait déjà dans le Code des Impôts sur le Revenu. Le Code général des Impôts a seulement introduit deux sortes de modifications :

- d'une part, le revenu forfaitaire annuel correspondant aux divers éléments du train de vie retenus précédemment par la loi a été actualisé;

- d'autre part, de nouveaux éléments du train de vie à prendre en considération pour déterminer le revenu minimum ont été ajoutés.

La taxation forfaitaire d'après certains éléments du train de vie peut être utilisée :

- en matière d'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux; en effet, l'article 22 C.G.I. prévoit que, lorsqu'un contribuable, soumis au régime du bénéfice réel et se trouvant dans l'un des cas de taxation d'office prévus (non souscription de déclaration dans le délai réglementaire, cas de non réponse à une demande d'explications, réponse équivalant à une fin de non recevoir) ne dispose pas d'autres revenus que les ressources provenant de l'exercice de sa profession commerciale, industrielle ou artisanale, la base de la taxation d'office ne peut être inférieure à celle fixée pour l'impôt général sur le revenu par l'article 86.

- en matière d'impôt cédulaire sur les bénéfices des professions non commerciales en vertu de l'article 41 dernier alinéa;

- en matière d'impôt général sur le revenu en vertu de l'article 86.

Barème :

Le législateur considère que le revenu passible de l'impôt général sur le revenu ou de l'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux ou sur les bénéfices des professions non commerciales (voir ci-dessus) ne saurait être inférieur à une somme forfaitaire déterminée en appliquant un barème à certains éléments du train de vie.

Ce barème donnant la valeur à retenir pour chaque élément est fixé par l'article 86 C.G.I.

Les éléments à prendre en considération sont les suivants :

- la valeur locative réelle des résidences principale et secondaire;

- les domestiques;

- les voitures automobiles destinées au transport des personnes; on remarquera qu'il a été substitué une évaluation faite à partir de la valeur des véhicules à l'état neuf au mode d'évaluation antérieur basé sur la puissance des véhicules;

- les bateaux de plaisance;
- les avions de tourisme;
- les voyages à l'étranger.

L'introduction de ce dernier élément au barème s'explique par le fait qu'il a été constaté que des contribuables passaient dans leurs charges des frais de voyage répétés et importants, dits frais de voyage d'affaires, alors que les revenus déclarés chaque année étaient sans rapport avec les frais exposés. Ceci précisé, il est recommandé aux inspecteurs, lorsqu'ils ont recours à la taxation forfaitaire, de faire preuve de circonspection, lorsqu'ils ont à prendre en compte ce dernier élément.

Détermination de la base d'imposition forfaitaire globale. Seuls sont à retenir les éléments dont le contribuable et les membres du « foyer » ne faisant pas l'objet d'une imposition distincte ont disposé pendant l'année précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

Modalités d'application :

Pour la détermination du revenu indiciaire, l'inspecteur utilise tous renseignements qu'il a pu recueillir (coût de construction, valeur locative établie par comparaison, relevés auprès du Service des Mines, etc.).

Il notifie le revenu forfaitaire au contribuable qui dispose d'un délai de 20 jours pour produire ses observations.

Il rectifie s'il y a lieu le chiffre notifié pour tenir compte des observations produites le cas échéant par le contribuable et il arrête la base d'imposition.

36. 2° Taxation d'office d'après les dépenses personnelles ostensibles ou notoires (C.G.I. art. 102-3°).

Lorsque la mise en œuvre de la procédure normale de contrôle de la déclaration d'ensemble des revenus n'est pas possible en raison des circonstances de fait, l'article 102-3° du Code général des Impôts institue un régime particulier d'imposition fondé non pas sur les revenus perçus par le contribuable, mais sur le montant des dépenses effectuées par l'intéressé.

Sous réserve de l'application éventuelle de la taxation forfaitaire en fonction des éléments du train de vie prévue à l'article 86 C.G.I., c'est l'ultime moyen de taxation dont dispose l'administration sous le contrôle du juge de l'impôt, lorsqu'il y a des raisons de penser que le contribuable dispose de revenus supérieurs à ceux qu'il a déclarés.

Détermination de la base d'imposition :

C'est le montant des dépenses personnelles ostensibles ou notoires augmenté des revenus en nature et diminué des revenus affranchis de l'impôt par l'article 84 C.G.I.

Constituent notamment de telles dépenses l'achat et l'entretien d'une voiture automobile de luxe, les frais de séjour à l'étranger, etc.

Procédure :

L'application de l'article 102-3° C.G.I. comporte une procédure préalable de caractère contradictoire.

La base d'imposition doit être notifiée au contribuable qui dispose d'un délai de 20 jours pour présenter ses observations.

Toutefois, compte tenu qu'il convient de conserver un caractère exceptionnel à la mise en œuvre de cette procédure, il est demandé aux inspecteurs qui se proposent d'user de ce mode de taxation d'office de saisir le directeur des Impôts avant de procéder à la notification au contribuable.

Ce dernier conserve le droit de porter l'affaire devant le juge de l'impôt après la mise en recouvrement du rôle.

3. Quotient familial.

37. a) Notion d'enfant à charge (art. 93 C.G.I.).

Rien n'est changé en ce qui concerne les propres enfants du contribuable qui sont ou mineurs ou infirmes ou âgés de moins de 25 ans lorsqu'ils poursuivent leurs études.

Le contribuable qui a un ou des enfants remplissant l'une des conditions ci-dessus continue de pouvoir le ou les compter à sa charge pour la détermination de son quotient familial.

Le 1° de l'article 93 C.G.I. reproduit strictement les termes de l'article 73-1° du Code des Impôts sur le revenu.

Par contre le 2° de l'article 93 C.G.I. a été modifié, la notion d'enfant recueilli telle qu'elle était précisée précédemment ayant donné lieu à certaines interprétations erronées. Désormais, il est stipulé que sont également considérés comme étant à la charge du contribuable, sous réserve qu'ils n'aient pas de revenus distincts de ceux entrant dans la base d'imposition de ce dernier et sous

les mêmes conditions de minorité ou d'infirmité ou d'âge (moins de 25 ans lorsqu'ils poursuivent leurs études), les enfants orphelins ou abandonnés, recueillis conformément, selon le cas, aux articles 279, 280 et 294 du Code de la Famille.

Ces articles sont reproduits ci-dessous :

-38. « Article 279. — Décès de l'un des parents :

En cas de dissolution du mariage par décès, le conjoint survivant est investi de la puissance paternelle en même temps que de l'administration légale. En particulier la veuve est investie de l'obligation de garder, d'entretenir et d'éduquer les enfants nés du mariage, à moins qu'elle ne demande au juge d'en être déchargée. Toutefois, si l'intérêt de l'enfant l'exige, tout parent intéressé peut demander que les conditions de garde, d'entretien et d'éducation de l'enfant soient fixées par le juge, notamment en cas de remariage de la veuve.

Le décès de celui qui avait été investi de la garde à la suite du divorce ou de la séparation de corps entraîne transfert de la puissance paternelle au parent survivant qui n'en a pas été déchu. Cependant, à la requête de tout parent intéressé, le juge peut décider, dans l'intérêt exclusif de l'enfant, de confier sa garde à toute autre personne. »

39. « Article 280. — Décès des deux parents :

Après la mort des deux parents, la puissance paternelle est exercée par le tuteur. Sous sa responsabilité, il prend soin de la personne du mineur, de sa garde et de son éducation.

L'entretien du mineur est assuré, suivant les règles de la tutelle, par ses revenus, s'il en a, et par ses parents et alliés tenus envers lui d'une obligation alimentaire.

Les décisions engageant l'avenir du mineur sont soumises à la délibération du conseil de famille. Celle-ci peut faire l'objet d'un recours dans les conditions prévues par les articles 315 et 316 sous réserve des règles particulières au mariage et à l'adoption des mineurs. »

40. « Article 294. — Enfant abandonné.

Les enfants recueillis par un particulier ou une œuvre privée, dont les parents se sont manifestement désintéressés depuis plus d'un an, peuvent être déclarés abandonnés par le tribunal de première instance à moins qu'un parent n'ait demandé dans les mêmes délais à en assurer la charge et que le tribunal n'ait jugé cette demande conforme à l'intérêt de l'enfant.

La simple rétractation du consentement à l'adoption ou la demande de nouvelles n'est pas une marque d'intérêt suffisante pour motiver le plein droit le rejet d'une demande en déclaration d'abandon.

La demande peut être présentée par la personne ou l'œuvre qui a recueilli l'enfant, par un service social, ou par le ministère public.

Lorsqu'il déclare l'enfant abandonné, le tribunal, par la même décision, délègue la puissance paternelle à toute personne susceptible de s'intéresser à l'enfant, à un service public spécialisé ou à une œuvre d'adoption agréée.

La tierce opposition n'est recevable qu'en cas de vol, de fraude ou d'erreur sur l'identité de l'enfant.

Le tribunal compétent est celui du domicile ou de la résidence de l'enfant. »

Pour établir qu'il a un ou des enfants à sa charge, le contribuable doit produire, à l'exclusion de tous autres, l'un des documents suivants ou sa photocopie ou sa copie certifiée conforme :

- pour les enfants mineurs :
 - livret d'allocation de la Caisse de Sécurité sociale;
 - livret de famille;
 - extrait de naissance (ou de transcription de jugements supplétifs) délivré par l'état civil;
 - certificat de vie et d'entretien délivré par les maires et les préfets;
 - décision, déclaration ou jugement du tribunal pour les enfants recueillis.
- pour les enfants majeurs infirmes :
 - certificat médical précisant que les intéressés ne peuvent subvenir eux-mêmes à leur entretien.
- pour les enfants majeurs poursuivant leurs études jusqu'à 25 ans :
 - certificat de scolarité pour l'année en cours.

41. b) Cas du contribuable ayant plusieurs épouses.

1. Quotient familial applicable sous le régime du Code des impôts sur le revenu.

Le contribuable marié sans enfant à charge bénéficiait d'un quotient familial de 2 parts : $QF = 2$ (1 part pour le mari, 1 part pour la femme, quel que soit le nombre d'épouses). S'il avait des enfants, une demi-part était retenue par enfant, le quotient familial maximum étant limité à 5 parts.

2. Quotient familial applicable sous le régime du Code général des impôts : si le contribuable marié déclare les revenus de plusieurs épouses, il lui est attribué une part supplémentaire par épouse en sus de la première. Toutefois le nombre de parts à prendre en considération pour le calcul de l'imposition ne peut dépasser cinq.

Cas particulier : pour les femmes mariées, salariées, soumises à la retenue à la source, non chefs de famille : les retenues d'impôt sont calculées avec le quotient familial de 2 parts (au lieu de 1 part précédemment).

42. 4. *Nouveau barème de l'impôt général sur le revenu.*
Le nouveau barème d'impôt général sur le revenu est donné à l'article 94 C.G.I.

La taxe complémentaire à l'impôt général est supprimée.

Le tableau qui suit permet de comparer la situation issue du Code général des Impôts à celle existant sous le régime du Code des impôts sur le revenu.

TABEAU COMPARATIF

Barèmes applicables aux revenus perçus jusqu'au 31 décembre 1976

Barème de la taxe de développement
(tarif applicable à un revenu annuel)

Base de calcul : 97,50 % de la rémunération brute :
— de 0 à 240.000 : 0 %;
— de 240.000 à 360.000 : 3 %;
— au-delà de 360.000 : 8 %.

Barème de l'impôt général sur le revenu

— de 0 à 100.000 : 0 %;
— de 101.000 à 200.000 : 2 %;
— de 201.000 à 350.000 : 10 %;
— de 351.000 à 600.000 : 15 %;
— de 601.000 à 900.000 : 20 %;
— de 901.000 à 1.500.000 : 25 %;
— de 1.501.000 à 2.500.000 : 35 %;
— de 2.501.000 à 5.000.000 : 50 %;
— au-dessus de 5.000.000 : 60 %.

Barème de la taxe complémentaire

— Taux normal :
Cotisation I.G.R. $\times$ 20 %, sans pouvoir excéder 500.000 francs;
— Taux réduit :
Cotisation I.G.R. $\times$ 15 % (même limite de 500.000 francs)
pour les contribuables ayant un quotient familial de :
— 4 parts, 5,
— ou 5 parts.

Barèmes applicables aux revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 1977

Barème du prélèvement de solidarité

— Taux de 2 % :
appliqué au montant brut de la rémunération + avantages en nature.

Barème de l'impôt cédulaire sur T.S.
(tarif applicable à un revenu annuel)

Base de Calcul : 95 % de la rémunération brute :

— de 0 à 240.000 : 0 %;
— de 240.000 à 420.000 : 5 %;
— au-delà de 420.000 : 10 %.

Barème de l'impôt général sur le revenu

— de 0 à 250.000 : 0 %;
— de 250.000 à 350.000 : 12 %;
— de 350.000 à 450.000 : 15 %;
— de 450.000 à 600.000 : 18 %;
— de 600.000 à 850.000 : 22 %;
— de 850.000 à 1.100.000 : 25 %;
— de 1.100.000 à 2.500.000 : 30 %;
— de 2.500.000 à 5.000.000 : 35 %;
— de 5.000.000 à 7.000.000 : 40 %;
— de 7.000.000 à 10.000.000 : 50 %;
— au-dessus de 10.000.000 : 65 %.

Le montant de l'I.G.R. ainsi calculé est réduit de :
— 10 % si les deux conditions suivantes sont remplies :

1. Revenu net imposable inférieur ou égal à 2.600.000;
 2. Quotient familial égal à 1 part, 1 part 5 ou 2 parts.
- 5 % si les deux conditions suivantes sont remplies :
1. Revenu net imposable supérieur à 2.600.000 sans excéder 3.700.000;
 2. Quotient familial égal à 1 part, 1 part 5 ou 2 parts.

Taxe complémentaire : supprimée.

Prélèvement de solidarité : supprimé.

TROISIÈME PARTIE

IMPOT SUR LE REVENU DES CAPITAUX MOBILIERS

Section I

43. Généralités.

Le Code général des Impôts n'apporte pas de modifications fondamentales au régime antérieur touchant l'imposition des revenus de capitaux mobiliers. La principale innovation réside dans l'extension du champ d'application de l'impôt sur le revenu, des valeurs mobilières aux personnes morales étrangères pour lesquelles un texte particulier fixera prochainement les modalités d'imposition.

Pour le surplus, la loi n° 76-93 du 21 août 1976 se borne à procéder à divers aménagements inspirés par le souci de serrer de plus près la matière imposable et d'améliorer les procédures de recouvrement.

Section II. — Principales dispositions abrogées.

44. I. — Sociétés, compagnies ou entreprises agréées ou conventionnées.

L'article 7 du Code de l'Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers réduisant de moitié le tarif de l'impôt en ce qui concerne les produits des actions, parts d'intérêts et commandites distribués jusqu'à la fin du premier exercice faisant ressortir des opérations de production et des deux exercices suivants, la durée de ces trois exercices étant au maximum de quarante-deux mois, par :

- 1° les sociétés, compagnies ou entreprises bénéficiant d'un régime fiscal de longue durée;
- 2° les sociétés, compagnies ou entreprises prioritaires agréées par décret.

Cette disposition, qui figure déjà sous l'article 22-3° du Code des Investissements, n'a pas été reprise par le Code général des Impôts.

45. II — Gérants et commandites. Abattement de 300.000 francs C.F.A. Suppression.

Les articles 65 et 68 du Code de l'I.R.C.M. prévoyaient un abattement de 300.000 francs sur les sommes taxables en faveur de deux associés gérants dans les sociétés à responsabilité limitée et de deux commandites dans les sociétés en commandite simple qui avaient exercé l'option prévue par le second alinéa de l'article 67 devenu l'article 136 C.G.I.

Dans le nouveau régime, les produits imposables revenant aux associés dont il s'agit ne bénéficient d'aucun abattement dès lors que la date de leur mise en distribution est postérieure au 31 décembre 1976, même s'ils s'appliquent à un exercice antérieur.

46. III. — Crédit colonial.

La disparition du Crédit colonial entraîne la suppression de l'exemption prévue à l'article 57 du Code de l'IRCM. en faveur des intérêts des prêts consentis par cet organisme.

47. IV. — Monts de Piété.

L'exonération prévue à l'article 57 du Code de l'IRCM en faveur des monts de piété ou caisses de crédit municipal a été supprimée comme étant sans objet, car il n'existe pas au Sénégal d'institution de l'espèce.

48. V. — Participations.

Le second alinéa de l'article 73-2° du Code de l'I.R.C.M. est abrogé. Désormais, la déduction des produits visés au paragraphe 1^{er} de l'article 73 ne sera autorisée que dans la mesure où les actions ou parts d'intérêts possédées par la première société, quelle que soit leur origine, représentent au moins 20 % du capital de la seconde société.

D'autre part, l'exonération édictée par l'article 74 (art. 145 C.G.I.) est désormais limitée aux produits des actions, des parts de fondateurs, des parts d'intérêt et des obligations, que les sociétés de gestion de portefeuille détiennent en qualité de propriétaires ou d'usufruitières.

Section III. — Principales dispositions modifiées ou nouvelles.

49. I. — Généralités.

Pour concrétiser par la voie législative une distinction de pratique courante et qui au demeurant résultait implicitement de la délibération n° 57-087 du 27 décembre 1957, l'article 133 du Code général des Impôts divise en deux catégories l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, savoir :

- l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières;
- l'impôt sur le revenu des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants

50. II. — Impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

A. — Personnes imposables.

L'article 134 énumère les personnes imposables, précision qui ne figure pas dans la réglementation antérieure. Désormais, alors que jusqu'ici elles n'y étaient pas assujetties, les personnes morales étrangères possédant un établissement ou exerçant une activité quelconque au Sénégal sont soumises à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

51. B. — Société en commandite simple.

L'article 136 donne une nouvelle rédaction des dispositions contenues sous l'article 67 du Code de l'I.R.C.M. qui, compte tenu de leur formulation, étaient inopérantes.

En effet, dès l'instant où la commandite dépassait 25 %, les produits des parts des commandités comme des commanditaires étaient soumis à l'I.R.V.M. sans qu'une option soit nécessaire.

52. C. — Remboursements d'apports et amortissements du capital.

L'article 138 reprend, en les précisant et en les complétant, les dispositions des anciens articles 51, 52 et 53.

53. D. Administrateurs salariés.

Le bénéfice de l'exonération qui résultait de l'article 72 § 3 ancien est limité aux administrateurs ayant exercé une fonction salariée dans la société pendant cinq ans au moins avant d'accéder au Conseil d'administration et continuant à occuper un emploi salarié dans la société. Compte tenu de cette nouvelle condition d'ancienneté, seuls seront taxés à l'I.R.V.M. les produits revenant à ces personnes en leur qualité d'administrateur.

54. E. — Assiette de l'impôt. Dissolution de société.

En vue de faire échec à une manœuvre courante tendant à éluder le paiement de l'impôt, l'article 146 assimile à une dissolution de société les opérations ci-après :

- a) transfert du siège social à l'étranger;
- b) disparition de l'objet social par suite de la réalisation de l'actif.

55. F. — Lieu d'imposition.

L'article 145 décide que, pour les personnes morales étrangères, l'impôt est payé au bureau de l'Enregistrement de Dakar (3° bureau).

56. G. — Tarif.

L'article 151-2° assujetti au tarif uniforme de 10 % les intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations, effets publics et tous autres titres d'emprunts négociables.

57. H. — Mode de paiement de l'impôt.

a) Acomptes provisionnels.

Afin de ne pas gêner leur trésorerie, l'article 153 permet aux personnes morales imposables qui estiment que le montant des sommes déjà acquittées au titre des acomptes provisionnels pour un exercice déterminé est égal ou supérieur aux cotisations dont elles seront finalement redevables pour la même période, de se dispenser d'effectuer de nouveaux versements d'acomptes.

Le bénéfice de cette mesure est subordonné à la condition que lesdites personnes morales aient déjà versé pour l'exercice considéré au moins un acompte trimestriel, ce dernier étant, il va de soi, calculé conformément aux prescriptions du premier alinéa de l'article 153-2°. En pareille hypothèse, ces collectivités doivent remettre au receveur compétent une déclaration datée et signée quinze jours au moins avant la date d'exigibilité du prochain versement à effectuer.

Si par la suite cette déclaration est reconnue inexacte, il est fait application des sanctions encourues pour paiement tardif.

b) Délai

L'article 153-6° dispose que, pour les sommes mises à la disposition des associés à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes au

cours d'un exercice, ainsi que pour les rémunérations ou avantages occultes accordés au titre d'un exercice, l'impôt est réglé dans les trois mois de la clôture de l'exercice considéré et non plus dans les trente jours de la clôture des écritures correspondantes.

Par ailleurs, le 7° alinéa du même article stipule que, pour les dissolutions et les situations assimilées, l'impôt est réglé dans un délai de 3 mois (au lieu de 30 jours) à compter de la date de l'opération.

58. I. — Déclarations des redevables.

Les articles 155, 156 et 158 prescrivent le dépôt d'une déclaration d'existence et de déclarations modificatives.

L'article 157 complète les dispositions des articles susvisés en donnant une définition des dirigeants concernés.

59. J. — Documents à déposer.

Les articles 159 et 160 précisent les obligations des sociétés relativement aux pièces à déposer en vue de la liquidation définitive de l'impôt.

60. K. — Sanctions.

a) Défaut de déclaration, inexactitude, omission ou insuffisance.

Dans le cas où l'infraction entraîne un préjudice pour le Trésor l'article 161 frappe d'un droit en sus, qui ne peut être inférieur à 5.000 francs :

1° le défaut de dépôt dans le délai légal des documents exigés par les articles 159 et 160 en vue de la liquidation de l'impôt;

2° toute contravention aux dispositions des articles 134 à 160 (notamment, inexactitude, omission ou insuffisance dans les déclarations).

D'autre part, l'article 162 punit d'une amende fixe de 5.000 francs toute autre contravention non passible de la pénalité prévue à l'article 161 et notamment le défaut de production dans le délai prescrit de l'un quelconque des documents prévus aux articles 155, 156, 158, 159 et 160.

Le cas échéant, cette amende fixe est due autant de fois qu'il existe de documents non produits ou parvenus tardivement.

b) Retard dans le paiement de l'impôt.

L'article 163 institue en la matière un régime différent de celui qui découlait du premier alinéa de l'article 17 en prévoyant qu'est passible d'une pénalité liquidée au taux de 5 % pour le premier mois et de 2 % pour chacun des mois suivants, le retard dans le paiement :

- a) de l'impôt dû d'après les déclarations déposées dans le délai légal;
- b) des acomptes provisionnels;
- c) du solde de l'impôt résultant de la déclaration portant liquidation définitive déposée dans le délai légal.

III. — Impôt sur le revenu des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants.

61. A. — Bons de caisse.

Afin d'accroître les ressources des banques par un appel plus important à l'épargne, le législateur a institué en faveur des intérêts des bons de caisse, un régime particulier caractérisé par un allègement de la fiscalité et une simplification des procédures.

L'article 164-5° vise expressément les intérêts des bons de caisse parmi les produits soumis à l'impôt.

L'article 176 assujettit les intérêts des bons de caisse émis au Sénégal par des établissements bancaires à un prélèvement de 1,20 %.

Ce prélèvement qui présente le caractère d'une taxe unique, est libératoire de tous impôts et notamment de l'impôt général sur le revenu.

L'article 171 dernier alinéa précise qu'il est exigible quel que soit le domicile du créancier.

62. B. — Paiement de l'impôt.

Les articles 177 à 183 règlent les modalités de paiement de l'impôt. Celles-ci ont été, d'une manière générale, simplifiées. Il est signalé notamment à cet égard que le mode de paiement par apposition de timbres fiscaux est supprimé; il s'ensuit que, désormais dans tous les cas, l'impôt est acquitté par versement à la caisse du receveur de l'Enregistrement compétent.

63. C. — Mesures de contrôle.

Les dispositions antérieures ont été reprises par le Code général des Impôts qui, toutefois, aux termes de l'article 187, y a ajouté

l'obligation pour les personnes qui versent des produits de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants, de déclarer au cours du premier trimestre de chaque année civile, les noms et adresses des bénéficiaires ainsi que le montant des sommes versées pendant l'année précédente lorsque ces sommes dépassent annuellement 15.000 francs par bénéficiaire.

64. D. — Exemptions.

L'article 166-5° à 8° prévoit de nouvelles exemptions en faveur :

- des intérêts des prêts consentis par la Banque centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (B.C.E.A.O.);
- des intérêts des prêts consentis par la Caisse centrale de Coopération économique;
- des intérêts des prêts consentis par l'Office national de Coopération et d'Assistance pour le Développement (O.N.C.A.D.);
- des produits des prêts et avances qui ont pour objet la promotion et le développement de la petite et moyenne entreprise industrielle, commerciale ou artisanale.

Ladite exemption profite aux sociétés d'économie mixte fondées en vue de l'amélioration de l'habitat et à toutes autres sociétés qui se consacrent avec l'agrément et sous le contrôle de l'Etat au développement des habitations économiques, dans la mesure où les prêts sont contractés ou consentis en vue de l'amélioration de l'habitat ou du développement des habitations économiques.

65. E. — Sanctions.

Le régime institué par l'ancien article 39 a été profondément modifié, du fait notamment de la suppression de la quintuple taxe :

a) l'article 188 punit toute inexactitude, omission ou insuffisance, d'une pénalité d'un droit en sus avec minimum de 10.000 francs.

Toute autre contravention est punie d'une amende fixe de 10.000 francs;

b) le simple retard dans le paiement de l'impôt, toutes autres formalités ayant été remplies, donne ouverture à une pénalité liquidée sur les sommes non versées au taux de 2 % par mois ou fraction de mois de retard.

QUATRIÈME PARTIE

DISPOSITIONS COMMUNES

66. Les articles 195 à 200 inclus établissent des dispositions communes à tous les impôts sur le revenu y compris l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, dans les matières suivantes :

- a) secret professionnel;
- b) échange de renseignements entre agents de l'administration ou entre agents et contribuables;
- c) droit de communication auprès des administrations publiques;
- d) droit de communication auprès des entreprises privées;
- e) amendes fiscales pour destruction de documents et refus de communication dont les taux ont été modifiés.

Chapitre II. — Contribution forfaitaire à la charge des employeurs (C.G.I. art. 201 à 206).

67. Généralités.

La contribution forfaitaire à la charge des employeurs remplace à la fois :

- la cotisation de solidarité instituée en 1960 (loi n° 60-009 du 13 janvier 1960);
- la taxe forfaitaire de 1 % sur les salaires instituée en 1966 (loi n° 66-52 du 10 juin 1966).

68. Personnes assujetties (employeurs soumis à la contribution) (art. 201, alinéa 1^{er} C.G.I.).

Ce sont :

- les personnes physiques;
- les personnes morales, les organismes, notamment les établissements publics à caractère industriel et commercial;
- qui sont domiciliés ou établis au Sénégal;
- et qui paient des traitements, salaires, indemnités, émoluments.

69. Personnes exemptées (art. 201, alinéa 2 C.G.I.).

Sont exemptées de la contribution forfaitaire :

- l'Etat;
- les collectivités locales;
- les organismes publics ou para-publics, étrangers ou internationaux.

70. Revenus soumis à la contribution forfaitaire (art. 202 C.G.I.).

Les employeurs domiciliés ou établis au Sénégal sont soumis à la contribution :

- sur les traitements, salaires, indemnités, émoluments versés à leur personnel domicilié au Sénégal, même si l'activité rémunérée s'exerce hors du Sénégal;

- sur les traitements, salaires, indemnités, émoluments versés à leur personnel domicilié hors du Sénégal, à la condition que l'activité rétribuée s'exerce au Sénégal.

71. Base de la contribution (art. 203 C.G.I.).

L'assiette de la contribution forfaitaire est constituée par le montant total :

- des traitements et salaires;
- des avantages en argent ou en nature;
- des sommes versées à titre d'indemnités de congés payés, de gratifications, primes, indemnités de toute nature.

Aucun abattement ou déduction ne doit être opéré à un titre quelconque.

Sont exclues de la base de calcul :

- les indemnités représentant des remboursements de frais;
- les prestations familiales.

72. Taux de la contribution (art. 204 C.G.I.).

Deux taux sont prévus :

- un taux de 2 %, lorsque la contribution s'applique à des traitements et salaires versés à des travailleurs de nationalité sénégalaise;

- un taux de 4 %, lorsque la contribution s'applique à des traitements et salaires versés à des travailleurs de nationalité étrangère.

73. Modalités de versement (art. 205 C.G.I.).

La contribution est versée :

- dans les mêmes conditions;
- et dans les mêmes délais que l'impôt cédulaire sur les traitements.

74. Obligations. Sanctions (art. 206 C.G.I.).

Les obligations auxquelles sont tenus les employeurs soumis à la contribution forfaitaire, ainsi que les sanctions qui leur sont applicables sont celles prévues en matière d'impôt cédulaire sur les traitements et salaires.

CHAPITRE III

Anciennes contributions

Le Code général des Impôts apporte certains aménagements en matière d'anciennes contributions.

75. Remarque préliminaire.

L'impôt du minimum fiscal, la contribution des patentes et la contribution des licences sont perçus au profit des collectivités locales (à compter du 1^{er} janvier 1977).

76. Aménagements apportés aux diverses anciennes contributions.

I. — Impôt du minimum fiscal (art. 211, 2^o alinéa).

Les règles d'assiette et les taux de cet impôt ne sont pas modifiés.

Le seul changement apporté concerne les redevables de la 4^e catégorie : leur recensement et le recouvrement de l'impôt en ce qui les concerne incombent désormais aux autorités communales.

Il existe toutefois une exception : les patentés tenus d'acquitter leur patente par anticipation continueront, comme par le passé, de régler l'impôt du minimum fiscal dont ils sont redevables en même temps que leur patente.

II. — Contribution foncière des propriétés bâties.

A. Champ d'application de l'impôt.

77. 1. Restriction apportée en matière d'exemptions permanentes (art. 223-5^o et 6^o).

Le champ d'application de l'impôt est élargi par le fait de la suppression de l'exonération permanente dont bénéficiaient certains immeubles.

Précédemment, tous les immeubles :

- à usage scolaire
- ou affectés à des œuvres d'assistance médicale ou d'assistance sociale

jouissaient d'une exemption permanente.

Désormais, cette exemption est réservée aux immeubles dont l'affectation à un des usages ci-dessus est faite par le propriétaire lui-même.

Par conséquent, devront être imposés tous les immeubles loués dont l'affectation à ces usages est le fait des locataires.

78. 2. Modifications apportées en matière d'exemptions temporaires (art. 224).

— Exemptions de 15 ans :

Cette exemption existait déjà : pouvaient en bénéficier les immeubles, quelle que soit leur destination, dont le coût de construction était supérieur à 50.000.000 de francs.

A compter du 1^{er} janvier 1977, cette exemption est limitée aux immeubles, quelle que soit leur destination, dont le coût est supérieur à 75.000.000 de francs.

— Institution de nouveaux cas d'exemption temporaire. Pour les immeubles qui font l'objet d'une rénovation à Saint-Louis et Gorée, il est accordé une exemption dont la durée est fonction du coût des travaux de rénovation :

— 15 ans si le coût de la rénovation est inférieur ou égal à 50.000.000 de francs;

— 25 ans si ce coût est supérieur à 50.000.000 de francs.

L'octroi de ces exemptions temporaires est subordonné à la condition que les immeubles concernés fassent l'objet d'une rénovation suivant les formes prévues par décret.

79. B. — Personnes imposables (art. 231).

Lorsque le propriétaire d'un terrain nu ou supportant une construction de faible valeur louait le fonds par bail de longue durée à charge par le locataire de construire à ses frais un immeuble bâti devant revenir sans indemnité et libre de toutes charges au bailleur à l'expiration du bail, il y avait partage de l'imposition : une partie était mise à la charge du locataire, l'autre à la charge du propriétaire.

Désormais, la contribution est due exclusivement par le locataire.

Par ailleurs, il convient de préciser que l'immeuble construit dans les conditions ci-dessus par le locataire ouvrira droit au bénéfice de l'exemption temporaire de la contribution foncière des propriétés bâties.

80. III. — Contribution foncière des propriétés non bâties.

Champ d'application. Exemptions (art. 237-5°, 7° et 8°)

Quelques cas d'exemption existant dans l'ancienne réglementation font l'objet de précisions qui limitent leur étendue.

C'est ainsi que les terrains cultivés, les terrains à usage scolaire et les terrains à usage médical ou social sont désormais exemptés à titre permanent dans les conditions suivantes :

— Terrains cultivés : ils bénéficient de l'exemption lorsqu'ils sont situés en dehors des zones affectées à la construction par les plans d'urbanisme ou de lotissement.

Par conséquent, les terrains cultivés situés dans les zones affectées à la construction qui n'étaient pas imposables jusqu'à présent sont soumis à partir de 1977 à l'impôt.

— Terrains à usage scolaire : ils bénéficient de l'exemption, lorsqu'ils sont utilisés par le propriétaire lui-même à cet usage.

— Terrains à usage médical ou social : ils bénéficient de l'exemption lorsqu'ils sont utilisés par le propriétaire lui-même à usage médical ou social.

81. IV. — Contribution des patentes.

La réforme a consisté essentiellement à actualiser le tarif qui n'avait pas été modifié depuis plusieurs décennies : le montant des droits fixes, des taxes déterminées et des taxes variables a été relevé.

Les principales modifications peuvent être résumées comme suit :

— une classe exceptionnelle est instituée en tête du tableau A : y sont rangées certaines professions présentant une importance particulière;

— des professions qui étaient auparavant rangées dans une classe déterminée du tableau A sont à présent réparties entre plusieurs classes, suivant le montant de leur chiffre d'affaires; ainsi en est-il des professions de boucher, de pharmacien, d'entrepreneur de travaux du bâtiment; le tarif qui leur est applicable est en conséquence modulé en fonction de l'importance de leur chiffre d'affaires.

— le tarif applicable à certaines professions est fonction du lieu où elles sont exercées : notaire, avocat, dentiste, commissaire-priseur;

— l'exemption du droit fixe en faveur des patentés de 1^{re} et 2^e classes du tableau A et de la 4^e partie du tableau B pour leurs

opérations de demi-gros et une opération de détail est supprimée.

— l'exemption de patente spéciale sur marché en faveur des industries se bornant à livrer le produit de leurs usines ou ateliers est également supprimée.

— le tableau B est complété par une sixième partie pour permettre l'imposition à la patente des exploitants d'installations portuaires.

Il faut signaler enfin que l'exemption temporaire de patente pour usine nouvelle ou extension d'usine qui n'était soumise à aucune condition de forme est désormais subordonnée à la souscription d'une déclaration (article 280) adressée au Directeur des Impôts avant la mise en marche de l'industrie. En cas de déclaration tardive, l'exemption qui couvre normalement l'année au cours de laquelle commence à être exercée l'activité et les quatre années suivantes, n'est accordée que pour la période d'exemption restant à courir à partir du 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle la déclaration est déposée.

82. Licences.

Pour un établissement donné, le montant de la contribution des licences dont celui-ci est passible dépend du lieu où il est situé et de la classe dans laquelle il est rangé.

On observera qu'en ce qui concerne la localisation, on distingue désormais :

— Dakar;

— Saint-Louis, Rufisque, Thiès, Kaolack, Ziguinchor, Diourbel;

— les autres localités.

Par exception, les hôtels qui sont rangés à la classe exceptionnelle et à la 1^{re} classe du tableau A de la patente sont, quel que soit leur lieu d'exploitation, assujettis à la licence de 1^{re} classe, tarif en vigueur pour Dakar.

LIVRE II

IMPOTS INDIRECTS ET TAXES ASSIMILÉES

INTRODUCTION

83. I. — Observation générale.

Il est précisé que les commentaires relatifs au livre II ne traitent que des grandes lignes d'application de ce livre.

Il en résulte que le titre II relatif aux taxes spécifiques et spéciales et le titre III relatif aux dispositions communes ne sont pas commentés ici.

84. II. — Date d'application du livre II.

Le livre II est applicable à toutes les opérations imposables à l'une des taxes indirectes ou assimilées dont il traite pour lesquelles le fait générateur de l'impôt a eu lieu à partir du 1^{er} janvier 1977.

En ce qui concerne la constatation et la sanction des infractions commises après le 31 décembre 1976, le livre II, titre III n'est applicable qu'aux infractions commises après le 31 décembre 1976. Il en résulte que les infractions commises avant le 1^{er} janvier 1977 mais constatées après cette date sont sanctionnées et constatées selon les modalités prévues dans les textes antérieurs, notamment en ce qui concerne la prescription.

CHAPITRE UNIQUE

Taxe sur le chiffre d'affaires

PREMIERE PARTIE

Champ d'application

Section 1. — Les opérations imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires

85. A. — Définition des opérations imposables.

I. — Opérations imposables par nature (articles 344 et 345-1°).

Il s'agit de toutes les opérations citées à l'article 344 exposant les principes généraux d'assujettissement à la T.C.A. et notamment des affaires de nature industrielle ou commerciale quels qu'en soient les buts ou les résultats.

1. — Notion d'affaire.

Il n'existe aucune définition légale ou administrative de la notion d'affaire. Cette absence s'explique par le fait que la plupart des transactions industrielles ou commerciales sont des affaires et qu'il suffit généralement d'établir le caractère commercial ou industriel d'un acte pour conclure à son imposition.

Le mot affaire a donc ici un sens général, caractérisé par :

a) une opération quelconque quels qu'en soient les buts et les résultats.

Il en résulte qu'il n'est pas nécessaire qu'elle se traduise par un gain quelconque ou la recherche d'un profit.

Ainsi, les groupements et associations ne visant pas un but lucratif sont néanmoins soumis à l'impôt du chef des opérations de nature industrielle ou commerciale qu'ils peuvent être amenés à réaliser, soit habituellement soit occasionnellement.

En outre, il n'y a pas à considérer si les redevables ont ou non la possibilité de récupérer l'impôt qui leur est réclamé au titre de leurs opérations et si celles-ci sont réalisées à titre habituel ou occasionnel.

Toutefois, par tolérance, les œuvres charitables ou philanthropiques dont le fonctionnement est assuré principalement par des dons ou subventions publiques ou privées ne sont pas recherchées en paiement.

b) entre des personnes distinctes :

Sont réputées personnes distinctes :

- les personnes juridiques distinctes au sens du droit civil et commercial, que les parties soient au Sénégal ou à l'extérieur;
- les établissements, agences, bureaux, les succursales... sans qu'il y ait personnalité juridique distincte si l'une des parties est située hors du Sénégal.

(L'association en participation, lorsqu'elle réalise une opération quelconque avec l'un de ses membres ou avec tous, est toujours réputée personne distincte.)

Cette disposition ne change rien à la doctrine administrative. Les livraisons de biens ou de services de l'association en participation sont donc imposables à la T.C.A. tandis que les encaissements réalisés par les participants et constituant les conséquences d'une répartition intérieure à l'association sont en principe, hors du champ d'application de la T.C.A. dans la mesure où ils ne rétribuent pas une prestation de service réalisée par l'un d'entre eux au profit de l'association.

Comme auparavant, l'association en participation constitue donc un dépit de sa nature une forme de société traitée d'une manière distincte de ses membres.

Il en résulte que, comme par le passé, toute opération autre que les répartitions de bénéfices, réalisée entre l'association et ses membres est, selon sa nature, soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires.

Toutefois, le groupement d'entreprise où chacun garde son autonomie, n'étant pas une association en participation, continuera à ne pas être concerné par ces mesures et sera traité comme par le passé.

c) Moyennant une contrepartie quelconque (espèces, nature, etc.) présentent ainsi le caractère d'une affaire :

— les frais divers de déplacement ou de nourriture facturés à ses clients par une entreprise commerciale, la contrepartie étant représentée par les travaux exécutés chez le client (réparation au domicile du client par exemple);

— les attributions forfaitaires de frais ou de débours :

- les suppléments de prix pour crédits;
- les compléments de prix, directs ou indirects, quelle que soit leur origine;
- les indemnités représentatives de services (obligations de faire, obligations de ne pas faire...).

Il est à noter que les indemnités dites de péréquation sont considérées, dans tous les cas, comme partie intégrante du prix d'un bien ou d'un service.

Ces exemples permettent de constater qu'il est parfois difficile de déterminer s'il s'agit ou non d'une affaire.

Conformément aux principes posés par les tribunaux, en raison de l'autonomie du droit fiscal, il appartient aux agents de l'administration des impôts de restituer leur nature propre aux actes qu'ils examinent sans s'attacher aux appellations données par les parties.

2. Notion de nature industrielle ou commerciale.

Pour être imposable les opérations réalisées entre les personnes distinctes au sens fiscal, moyennant une contrepartie quelconque, à titre habituel ou occasionnel, doivent en outre présenter un caractère commercial ou industriel.

Caractère commercial : les actes de commerce.

Le caractère commercial est présenté d'une manière générale par la catégorie des opérations qui sont réputées être des actes de commerce au point de vue de l'attribution à la juridiction commerciale de la connaissance des litiges auxquels elles peuvent donner lieu.

Il s'agit des actes de commerce par nature, par objet, par analogie ou par accession, ou parce que réalisés généralement en entreprise.

De ce fait, sont imposables non seulement les commerçants mais encore toute personne qui fait un acte de commerce même à titre occasionnel.

Sont ainsi réputés actes de commerce :

— tout achat de denrées et marchandises pour les revendre soit en nature, soit après les avoir travaillées et mises en œuvre, ou même pour en louer simplement l'usage.

Toute entreprise de manufactures, de commissions, de transport, par terre ou par mer.

— toute entreprise, de fournitures, notamment les entreprises de fournitures de main-d'œuvre et d'exploitation d'établissements destinés à fournir au public le logement, la nourriture, les soins personnels ou les distractions;

— toute entreprise d'agences, bureaux d'affaires, d'établissements de vente à l'encan et de gestion d'affaires;

— toute entreprise d'exploitation des œuvres de l'esprit d'autrui;

— tout acte relatif au fonds de commerce;

— toute opération de change, banque et courtage;

— toutes les opérations de banques publiques;

— toutes obligations entre négociants, marchands et banquiers;

— entre toutes personnes, les lettres de change;

— toute assurance;

— toutes entreprises de construction et tous achats, ventes et reventes de bâtiments pour la navigation intérieure et extérieure;

— toutes expéditions maritimes;

— tout achat ou vente d'agrs, appareils et avitaillements;

— tout affrètement ou nolisement, emprunt ou prêt à la grosse;

— tout contrat concernant le commerce de mer;

— tous accords et conventions pour salaires et loyers d'équipage;

— tous engagements de gens de mer pour le service des bâtiments de commerce;

— les opérations de toutes natures réalisées par les sociétés à forme commerciale, quel que soit leur objet;

— tous les actes principaux ou accessoires d'un commerçant relatifs à son commerce, même si l'autre partie n'est pas un commerçant.

L'application de la théorie de l'accessoire est exceptionnelle en matière de taxe sur le chiffre d'affaires en raison du caractère réel de cet impôt. Cependant, certaines transactions sont susceptibles d'être imposées à ce titre.

Il en est ainsi des encaissements réalisés dans le cadre de son activité professionnelle par un agent d'affaires même agissant en tant que syndic de copropriété.

— Les actes réalisés par les personnes se livrant à des opérations d'intermédiaires pour l'achat ou la vente d'immeuble ou de fonds de commerce ou qui habituellement achètent en leur nom les mêmes biens en vue de les revendre.

— Les opérations de toutes natures réalisées par les intermédiaires en matière commerciale, notamment les agents généraux directeurs généraux et autres représentants d'assurances à l'exclusion des salariés.

Par salarié non susceptible d'être soumis à la taxe sur le chiffre d'affaires, il faut entendre toute personne liée à un employeur par un contrat de *louage* de service et percevant un salaire soumis aux diverses charges sur salaires, tant au niveau de l'employé que de l'employeur.

Caractère industriel :

Certains de ces actes sont cités dans les actes de commerce telles les opérations de manufactures, mais il faut y ajouter l'exploitation des mines et des carrières.

L'acte industriel comprend donc tout acte d'extraction, de transformation, de fabrication, de façon et de présentation commerciale, que ces industries soient exercées avec des matières premières appartenant à celui qui les met en œuvre soit pour revendre le produit obtenu soit pour l'utiliser ou avec des matières premières appartenant à un tiers (façons).

Principe de l'analogie :

L'article 344 ne frappe pas que les actes commerciaux et les actes industriels, il frappe les actes de nature industrielle ou commerciale et pose ainsi le principe de l'analogie renforcé par l'article 345, alinéa premier.

En application de ces articles sont soumises à la taxe sur le chiffre d'affaires les opérations de toutes natures assimilables à celles accomplies :

— par les industriels, soit qu'il y ait obtention de produits industriels par nature, soit qu'il y ait utilisation de moyens ou procédés industriels;

— par les commerçants, (publicité, spéculation sur le travail d'autrui, etc.).

— Par spéculation sur le travail d'autrui imposable à la taxe sur le chiffre d'affaires, il faut entendre toute activité visant à recruter sous sa responsabilité un personnel relativement important pour exercer une activité donnée.

L'importance du personnel s'apprécie eu égard au capital social ou au capital de l'employeur et à l'activité effective de celui-ci par rapport au nombre des employés qualifiés et à l'importance des salaires versés.

Il est précisé que le caractère de l'analogie joue même pour les opérations réalisées par un agriculteur au sens large et concerne tout acte isolé dont la répétition serait de nature à créer une entreprise.

Il résulte de ces définitions de l'activité de nature commerciale ou de nature industrielle que les activités civiles (comptabilités, analyses, études, médecine, locations d'immeubles nus, etc.) et agricoles ne sont pas en principe imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires mais encore faut-il que certaines conditions soient remplies.

a) ces activités civiles ou agricoles doivent être des activités réellement civiles ou agricoles exercées à titre personnel exclusif et constant.

C'est ainsi, que tout acte d'entremise en matière commerciale est imposable à la taxe sur le chiffre d'affaires.

La détermination de l'imposition à la taxe sur le chiffre d'affaires en raison de la gestion d'un actif commercial ou de l'exercice d'une activité en matière commerciale joue aussi dans les cas de locations d'immeubles :

Locations d'immeubles :

Les locations nues d'immeubles à usage d'habitation ne sont pas en principe imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires.

Ainsi, le particulier qui loue un immeuble à usage d'habitation ou un garage non aménagé alors qu'il n'est ni mécanicien ni garagiste ne sera pas imposable à la taxe sur le chiffre d'affaires, il en sera de même du commerçant louant un local à usage d'habitation ne figurant pas au bilan de son entreprise.

Mais :

— les locations d'immeubles avec fonds de commerce ou autres meubles sont imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires sur la totalité des loyers sans déduction le cas échéant de la valeur locative des locaux nus et sans que l'opération puisse se décomposer en locations distinctes de meubles et d'immeubles.

(Toutefois, les ventes de fonds de commerce sont exonérées dans les conditions prévues par l'article 348-7° du C.G.I.).

Sont ainsi soumises à la T.C.A. notamment :

— les locations d'immeubles aménagés;

— les locations nues d'immeubles figurant au bilan d'une entreprise commerciale;

— les locations de garages privés ou autres immeubles nus dont le propriétaire assure le gardiennage ou le lavage des voitures qui y sont garées, ou tout autre service ou qui sont effectuées par le propriétaire pour les besoins de son commerce, qu'il s'agisse de mode d'exploitation d'un actif commercial ou de tout autre moyen de développement de son commerce;

— les locations nues d'immeubles à usage commercial.

Toutefois, par tolérance administrative, ne seront pas recherchées en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires les locations nues de locaux à usage commercial, effectuées par une personne physique non commerçante, à condition que le montant des loyers annuels perçus par elle n'excède pas un million de francs.

Etant entendu que la somme de 1 million s'apprécie pour la totalité des loyers perçus par la personne physique et non pour chaque loyer pris isolément.

b) ces activités civiles ou agricoles ne doivent pas être le fait d'une société à forme commerciale telles les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée.

En effet, les sociétés constituent des personnes morales imposables au même titre que les personnes physiques mais les sociétés

de capitaux, du seul fait de leur personnalité distincte de celle de leurs membres qui seuls exercent en personne les activités civiles ou agricoles, sont imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires puisque tout acte fait par une société à forme commerciale est réputé acte de commerce.

Ainsi, les inventions, les études techniques, les activités comptables, les analyses, les actes médicaux, les activités agricoles qui ne sont pas imposables lorsqu'ils sont l'exercice personnel normal et constant du tenant de la profession le deviennent lorsqu'ils sont le fait d'une société à forme commerciale même constituée entre des professionnels.

Toutefois par tolérance ne sont pas recherchées en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires les locations nues de locaux à usage d'habitation effectuées par des sociétés à forme commerciale mais à objet immobilier telles la SICAP et l'O.H.L.M.

c) ces activités civiles ou agricoles ne doivent pas être analogues aux opérations effectuées par les industriels ou les commerçants :

— actes analogues aux opérations effectuées par les industriels (acte de transformation, de façon, de manufacture, de présentation commerciale ou d'extraction);

— utilisation de moyens et procédés industriels;

— obtention de produits industriels (sucre, charbon, lames de parquets, alcool, meubles, vannerie, etc.);

— actes analogues aux opérations effectuées par les commerçants (publicité, magasin de vente, fourniture de meubles, gestion d'actif commercial, spéculation sur le travail d'autrui, exclusivité, gestion d'affaires, etc.).

Ainsi, seront imposables, notamment :

— le particulier qui loue des chambres meublées;

— la maison de santé exploitée par un médecin ou une société de personnes entre médecins sur la valeur des soins donnés par le personnel infirmier ainsi que des services divers. Par contre la partie constituant la rémunération des soins donnés par le ou les médecins ne sera pas taxée si elle est comptabilisée séparément.

— le particulier non médecin, non architecte, non comptable, etc., ou la société de capitaux même entre médecins, architectes, comptables sur la totalité des recettes effectuées par leur établissement.

En effet, les recettes encaissées par une personne physique ou morale qui n'a pas la qualité de médecin, architecte, comptable ne peuvent être considérées comme rémunérant la pratique personnelle d'une science ou d'un art mais comme provenant d'une spéculation sur le travail d'un personnel salarié;

— le particulier médecin, architecte, comptable ou autre qui exploite un cabinet avec l'aide d'un personnel important habilité à le suppléer dans l'exercice de son art ou de sa science;

— le comptable ou conseil qui a essentiellement pour objet d'introduire et de soutenir au nom des contribuables des demandes en dégrèvement d'impôt alors même qu'il se chargerait en outre d'établir leurs comptabilités, des actes de sociétés, etc.

Ce comptable ou conseil, en raison du fait que ces dernières opérations concourent au but normal de son activité sera imposable sur la totalité de ses recettes brutes;

— la personne dont les opérations consistent principalement à établir les bilans de ses clients, à donner des consultations sur les questions litigieuses, à rédiger des demandes en dégrèvement d'impôt;

— l'expert comptable qui, outre ses attributions normales, établit les déclarations fiscales de ses clients, prépare leurs réponses aux demandes de renseignements de l'administration ou qui effectue au nom de ses clients des démarches auprès des administrations.

— toute personne effectuant de la gestion d'affaires en agissant en qualité de mandataire à quelque titre que ce soit ou en offrant ses services pour aider ses clients à gérer au mieux leurs affaires (agences de voyages, agences de publicité, agences de renseignements, gérants d'immeubles, cabinets de contentieux, etc.).

86. II. — Opérations imposables par détermination de la loi.

1° Les livraisons à soi-même (art. 345, 2°, 3°, 4°).

Il s'agit uniquement des livraisons à soi-même par une personne physique ou morale :

— de biens extraits ou produits par elle ou par un tiers pour son compte;

— de travaux immobiliers.

Ne sont pas recherchées en paiement par tolérance :

a) les livraisons à soi-même par une personne physique d'un local à usage d'habitation principale, sans intention de vendre ou de louer;

b) les livraisons à soi-même par une personne physique de travaux immobiliers concernant l'entretien ou l'aménagement du local susvisé;

c) les livraisons à soi-même par les agriculteurs ou leurs coopératives de travaux immobiliers consistant en l'amendement du sol par incorporation de fumures ou autres produits ou par aménagements sommaires;

d) les livraisons à soi-même par un producteur ou un façonnier de biens meubles visés à l'article 350 du Code général des Impôts et utilisés exclusivement à des productions de biens taxables entièrement soumises à la taxe sur le chiffre d'affaires ou exportées.

Le régime des livraisons à soi-même de biens produits ou extraits sera donc le suivant :

— livraisons à soi-même de produits visés à l'article 350-a (matières premières, produits semi-finis, produits consommés par le premier usage) utilisés exclusivement à des fabrications soumises à la T.C.A. ou exonérées de la taxe parce qu'exportées.

Comme par le passé aucune imposition;

— livraisons à soi-même des mêmes produits mais utilisés concurremment à des fabrications de produits taxables exportés ou non et de produits exonérés.

Imposition à la T.C.A. dans les conditions de droit commun.

Le redevable opère ensuite la déduction selon les modalités prévues aux commentaires relatifs à la déduction physique; exemple : livraison à lui-même par un minotier d'énergie électrique utilisée comme force motrice pour la production de farines (exonérées) et d'issues (taxées);

— livraisons à soi-même de biens mobiliers d'exploitation utilisés exclusivement à des fabrications soumises à la T.C.A. et taxées et affectées dans la comptabilité comme tels.

Ces biens qui, s'ils avaient été achetés, auraient ouvert droit à la déduction totale de la T.C.A. les ayant grevés, échappent à toute imposition;

— livraison à soi-même de biens mobiliers d'exploitation utilisés concurremment à des fabrications de produits taxables et exonérés ou affectés en comptabilité comme tels :

Imposition à la T.C.A. dans les conditions de droit commun, le redevable opère ensuite la déduction selon la règle du prorata;

— livraison à soi-même de produits ou objets utilisés exclusivement à la fabrication de produits exonérés ou comptabilisés comme tels :

Imposition à la T.C.A. non suivie de déduction.

— livraison à soi-même de produits, objets et appareils, utilisés dans une opération de prestation de services ou de vente à consommer sur place :

Imposition à la T.C.A. non suivie de déduction.

— livraison à soi-même de matériaux incorporés dans un travail immobilier.

Imposition à la T.C.A. non suivie de déduction.

Les modalités pratiques d'application de cette disposition feront l'objet, le cas échéant d'une circulaire complémentaire.

Il est à noter que, dans l'état actuel des textes régissant la Zone franche industrielle de Dakar, les ventes et livraisons destinées à cette Zone franche, quoiqu'exonérées de taxe sur le chiffre d'affaires, donnent droit au producteur ou façonnier sénégalais de procéder à déduction physique ou financière selon le droit commun. Ne seront donc pas recherchées en paiement, les livraisons à soi-même de matières premières, de produits assimilés, de biens normalement taxables à la taxe sur le chiffre d'affaires mais exonérés parce que livrés à la Zone franche industrielle.

2° Les importations.

Par importation, il faut entendre le franchissement du cordon douanier pour la mise à la consommation au Sénégal qu'il s'agisse de marchandises provenant de l'extérieur ou d'un régime douanier suspensif.

La notion d'importation s'interprète comme en matière douanière.

3° Les opérations de transferts de fonds sous quelque forme que ce soit, effectués par les entreprises industrielles ou commerciales installées au Sénégal au profit de personnes physiques ou morales installées à l'étranger, lorsqu'elles ne sont pas justifiées par des prestations de services ou des ventes correspondantes.

Cette disposition ne vise que les versements et les redevances pour assistance technique non justifiés ou ne correspondant pas à une juste rémunération.

87. B. — Classification des opérations imposables.

L'article 346 classe les affaires en deux grandes catégories :

- les ventes;
- les services.

Par vente, il faut entendre « toute affaire ayant pour effet, de transférer la propriété de biens corporels à des tiers ».

Cette définition si elle fait appel au droit privé est à la fois :

- plus étroite, puisque toutes les transactions portant sur des biens incorporels sont classées dans les prestations de services;
- plus large, en ce qu'elle ne prévoit pas que le prix doit être réglé en argent. Les prêts à la consommation et les échanges, à l'exception des échanges standard, sont des ventes en droit fiscal.

L'expression « prestations de services » désigne toutes les autres affaires imposables pour lesquelles l'une des deux conditions précitées fait défaut. C'est-à-dire toutes les transactions n'aboutissant pas à un transfert de propriété :

— location de biens, opérations d'entremises ou travaux exécutés pour le compte de tiers et toutes les affaires ne portant pas sur des biens corporels notamment les cessions de droits, les cessions ou concessions de brevets, les marchés d'études et d'une manière générale tous les louages d'ouvrage. En outre, les ventes à consommer sur place suivent traditionnellement le régime des prestations de services.

Cette classification des affaires présente une grande importance :

- pour déterminer les règles de territorialité de l'impôt;
- pour déterminer le fait générateur, le taux et les règles d'assiette qui présentent de grandes différences selon que l'opération envisagée est une vente ou une prestation de services.

C. — Territorialité des opérations imposables.

Une opération imposable n'est soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires au Sénégal que si elle est considérée y être effectuée au sens fiscal (art. 346).

88. I. — Notion de territoire sénégalais.

Par Sénégal, il faut entendre le territoire où la législation sénégalaise est applicable, y compris les eaux territoriales pour lesquelles il convient d'adopter le critère douanier, à savoir six mille marins (11 112 mètres) des côtes sénégalaises.

— Opérations réalisées avec les diplomates étrangers.

Si les agences diplomatiques des puissances étrangères bénéficient de certaines immunités, celles-ci ne sauraient faire regarder les locaux diplomatiques comme ne faisant pas partie intégrante du territoire sénégalais, mais ont comme fondement juridique le texte de la convention de Vienne et l'application qui en est faite.

La convention de Vienne actuellement applicable précise en son article 49 que :

« les fonctionnaires consulaires et les employés sont exemptés de tous impôts à l'exception des impôts indirects d'une nature telle qu'ils sont normalement incorporés dans les prix. »

Ils doivent donc supporter la T.C.A. lorsqu'ils sont clients et la payer lorsqu'ils ont une activité imposable.

Toutefois, les articles 23 et 34 tempèrent ce principe en précisant que :

« L'Etat accréditant et le chef de mission sont exemptés de tous impôts au titre des locaux de la mission dont ils sont propriétaires ou locataires pourvu qu'il ne s'agisse pas d'impôts perçus en rémunération de services rendus ou à la charge de la personne qui traite avec l'Etat accréditant ou le chef de mission. »

Par locaux de la mission, il faut entendre uniquement les bâtiments ou parties de bâtiments utilisés aux fins de la mission y incluse la résidence du chef de mission.

89. II. — Ventes au Sénégal.

Une vente est réputée faite au Sénégal lorsqu'elle est réalisée aux conditions de livraison de la marchandise sur le territoire du Sénégal, c'est-à-dire quand la tradition ou délivrance des produits est effectuée dans le territoire du Sénégal tel qu'il a été défini ci-dessus.

Le même régime est applicable aux travaux à façon; cette opération comme la vente aboutissant à la livraison d'un produit nouveau.

Les ventes à l'exportation réalisées aux conditions départ franco gate ou franco-frontière, constituent des affaires faites au Sénégal exonérées en application de l'article 348-1°.

Le régime des ventes avant dédouanement ou sous régime suspensif de douane sera traité à l'occasion des commentaires relatifs à cet article.

90. III. — Prestations de services au Sénégal.

Une prestation de service est taxable au Sénégal lorsque le service rendu, le droit cédé ou concédé, l'objet ou le matériel loué sont utilisés ou exploités au Sénégal.

Ces dispositions visent à exempter les services rendus par des entreprises sénégalaises mais utilisés à l'étranger et à soumettre à l'imposition tous les services utilisés au Sénégal alors même que la prestation est rendue à l'étranger ou fournie par une maison étrangère.

— Preuve de la territorialité.

Pour les redevables rendant des services, effectuant des locations ou cédant des droits qui sont utilisés ou exploités, soit hors du Sénégal soit partie au Sénégal et partie hors du Sénégal, le bénéfice des dispositions de l'article 346 est subordonné à la preuve qui doit être apportée par les intéressés que les services rendus, les objets loués ou les droits cédés ou concédés ont été utilisés hors du Sénégal en totalité ou en partie, et le cas échéant dans quelle proportion.

A défaut de cette preuve, les opérations dont il s'agit sont considérées comme effectuées au Sénégal.

Exemples :

— *Locations.* La location d'un matériel utilisé au Sénégal donne lieu à imposition, que le loueur soit une entreprise sénégalaise ou étrangère et que ce matériel ait été acquis au Sénégal ou importé. Par contre la location d'un matériel pour utilisation à l'étranger est exemptée.

— *Réparations.* La réparation d'objets devant être utilisés à l'étranger n'entre pas dans le champ d'application de la T.C.A. sous réserve des justifications utiles.

En tout état de cause, la rigueur est de principe en ce qui concerne les justifications présentées en raison des risques de fraude que comporte ce genre d'opération.

Sont exemptées les commissions perçues au Sénégal, à l'occasion de réparations utilisées à l'étranger.

— *Analyses.* Ces opérations, réalisées par une maison installée au Sénégal pour le compte de clients établis à l'étranger, ne constituent pas des affaires faites au Sénégal, cependant que les mêmes opérations effectuées par des entreprises étrangères pour le compte de clients installés au Sénégal se situent dans le champ d'application de la T.C.A.

— *Etudes.* Les études réalisées au Sénégal, pour le compte d'entreprises installées au Sénégal mais relatives à des projets dont la réalisation doit s'effectuer hors du Sénégal, constituent des services utilisés hors du Sénégal donc exemptés de la T.C.A.

Les études effectuées à la demande d'un client étranger ou pour le compte d'une entreprise établie au Sénégal titulaire d'un marché d'étude pour l'étranger sont exemptées à condition que soit justifiée l'utilisation de ces études hors du Sénégal.

Mais la fourniture au Sénégal au titulaire du marché de personnel et d'assistance technique générale constitue en toute hypothèse un service utilisé au Sénégal.

Par contre les études effectuées à l'étranger concernant des projets dont la réalisation s'effectue au Sénégal ou des projets devant être utilisés au Sénégal y sont imposables, que le projet se réalise ou non.

— *Commissions.* Les commissions et courtages sur ventes ou sur achats de marchandises consommées hors du Sénégal sont exemptées mais les mêmes commissions et courtages sur ventes ou sur achats de marchandises consommées au Sénégal sont imposables.

Les commissions d'assurance sont utilisées au Sénégal lorsque le risque qui les motive est situé.

— *Publicité.* Le service est réputé utilisé au lieu où la publicité est diffusée.

— *Cessions ou concessions de marques et brevets.* Elles sont imposables au Sénégal lorsqu'elles y sont utilisées.

— *Assistances diverses.* Les opérations d'assistance (comptabilité, gestion, droit, etc.) sont imposables au Sénégal lorsqu'elles y sont utilisées par le bénéficiaire.

— *Services divers.* Constituent des services utilisés au Sénégal et par la suite sont passibles de la T.C.A. notamment :

— les opérations de remorquage effectuées dans la limite des eaux territoriales;

— la location d'un matériel utilisé dans le port ou les eaux territoriales;

— le gardiennage à quai des navires dans les ports, quelle que soit leur nationalité;

— les opérations de manutention à quai lors de l'embarquement ou du débarquement des navires;

— les opérations à bord des navires telles l'arrimage, le désarrimage ou l'acconage des marchandises qu'il s'agisse d'opérations de quai sous palan bord ou de bord à quai;

— les recherches de manutention utilisées au Sénégal;

— les recouvrements de créance pour des entreprises ou bureaux situés au Sénégal...

4° *Livraisons à soi-même au Sénégal.* Une livraison à soi-même est taxable au Sénégal lorsque le bien livré est situé au Sénégal au moment de la première utilisation.

La première utilisation du produit étant assimilée à la délivrance de la marchandise, le régime de la territorialité des livraisons est semblable à celui des ventes.

5° *Transferts de fonds.* Les transferts de fonds effectués par les entreprises, lorsqu'ils ne sont pas justifiés par une prestation de service ou une vente et lorsqu'ils sont effectués sous quelque forme que ce soit au profit d'un bénéficiaire situé à l'étranger, sont dans tous les cas réputés utilisés et taxables au Sénégal.

Section 2. — Les assujettis à la taxe sur le chiffre d'affaires (art. 347).

Sont assujetties à la taxe sur le chiffre d'affaires toutes les personnes physiques ou morales qui réalisent une opération imposable au sens des articles 344 et 345.

Il s'agit notamment :

1. — Des producteurs.

Par producteur il faut entendre :

91. A. — Les producteurs directs.

Est producteur direct celui qui :

a) fabrique, façonne, ou présente commercialement un bien, étant entendu que le bien ou les matières mises en œuvre lui appartiennent en totalité ou en majorité mais peu importe qu'il s'agisse de biens ou matières neuves;

b) se substitue en fait au fabricant pour accomplir ces mêmes opérations.

Fabriquer ou produire c'est :

a) créer un produit nouveau :

— soit par extraction du sol ou d'autres éléments dans lesquels il se trouve incorporé;

— soit par composition mécanique, physique, chimique ou autre de ses divers éléments.

b) façonner un produit :

— c'est l'adapter, lui faire subir un travail, ou une préparation en vue de l'emploi auquel il est destiné par exemple la mouture du mil.

c) transformer un produit c'est :

— soit en modifier les caractéristiques, en lui apportant des modifications de forme ou de composition par quelque procédé que ce soit, par exemple substituer un moteur diesel à un moteur à essence sur un tracteur usagé ou transformer une 2 CV berline en 2 CV camionnette.

Dans tous les cas peu importe qu'il y ait apport ou non de matières nouvelles.

— soit le rénover.

Il y a rénovation lorsque la valeur des éléments neufs ou d'occasion utilisés pour la remise en l'état excède la valeur de l'objet détérioré augmentée du coût des travaux.

d) présenter commercialement un produit.

C'est l'ensemble des opérations appliquées au produit au stade de la finition, en vue :

— soit de lui donner la forme sous laquelle il est livré au consommateur qu'il s'agisse de forme physique (couleur, taille...) ou de toute autre forme l'individualisant (nom, marque et tout autre procédé lui conférant une qualification quelconque).

— soit d'assurer son conditionnement ou son emballage définitif sous lequel il est livré au consommateur :

- mise en paquetage;
- mise en récipients;
- expéditions;
- dépôts... etc.,

que les produits soient ou non vendus sous la marque ou au nom de ceux qui font ces opérations.

A ce sujet, il importe de rechercher si la personne ou société effectuant la présentation commerciale du produit qu'elle a acheté au fabricant, s'est de ce chef substituée au fabricant. L'affirmative est de règle lorsque les opérations de la présentation commerciale sont exécutées dans les usines ou magasins mêmes du fabricant; ces opérations apparaissent alors nettement dans les conditions où elles ont lieu comme la dernière phase de la production. En dehors de ce cas, la question doit être résolue par référence aux usages commerciaux.

Ainsi par exemple :

— est producteur, le négociant qui achète à l'usine des produits pouvant être regardés comme des savons mais se présentant en forme de masse, barres ou pâtes, les transforme en pains de savons, tablettes, tubes et procède à leur habillage pour les rendre tels qu'on a coutume de les trouver dans le commerce.

De même s'il s'agit d'un produit comme le savon de parfumerie que les fabricants livrent normalement au commerce sous la présentation dans laquelle l'achète le consommateur c'est-à-dire emballé, le fait par le premier commerçant d'effectuer lui-même l'emballage constitue un acte de production (complément de fabrication).

— est également producteur, le commerçant qui répartit dans des flacons de fantaisie du parfum qui lui est livré en vrac.

Pour qu'il y ait présentation commerciale, il suffit donc que soit donnée une forme, couleur, taille ou marque ou que soit assumée une mise en paquetage ou récipient quelconque.

Toutefois, par tolérance administrative, ne sont pas recherchées en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires les opérations de présentation commerciale consistant uniquement au morcellement ou à la subdivision d'un bien à condition, et chaque condition est *sine qua non* :

1° que le commerçant ne fasse subir au produit aucune transformation tels le filtrage, la sélection et autres opérations rendant par exemple un bien propre à la consommation et se borne à le subdiviser ou à le morceler de façon à offrir à sa clientèle des quantités correspondant à ses besoins.

2° que ces manipulations ne nécessitent ni un outillage important, ni un personnel nombreux ou spécialisé;

3° que la marchandise soit placée dans des emballages et conditionnements normaux étant entendu que cette mise sous emballage ou conditionnement n'est pas généralement effectuée dans les usages du commerce de cette marchandise, par le fabricant.

4° que le produit soit revendu sous sa désignation exacte (huile d'arachide, vin, savon...) et non sous un terme quelconque, nom commercial, marque de fantaisie, etc. susceptible de le qualifier.

Ainsi, ne sont pas recherchés en paiement les négociants qui se bornent exclusivement :

- à débiter en morceaux des savons reçus en barre;
- à transvaser de l'huile achetée en fût dans de petits récipients fournis ou non par le client à condition, lorsque le récipient est fourni par le vendeur, qu'il se borne à indiquer simplement la nature exacte de l'huile, sans apporter de mention conférant au produit une plus value quelconque ou sans assurer l'effort de publicité du produit en cause.

NOTA : Il est à remarquer que, le plus souvent, les opérations de production peuvent être classées dans les opérations de manufactures qui consistent à fabriquer, transformer, façonner, modifier ou effectuer un autre acte de production sur des matières premières pour les approprier aux besoins des consommateurs.

92. B. — Les producteurs particuliers.

Est producteur par tiers, la personne qui fait fabriquer, transformer, façonner, assurer la présentation commerciale, ou effectuer un autre acte de production, pour son compte, par un tiers.

- soit en lui fournissant tout ou partie des matières premières nécessaires à l'élaboration du produit;
- soit en lui imposant des techniques, résultant de brevets, procédés ou formules dont il possède la jouissance;
- soit en se réservant l'exclusivité de la vente.

Dans ce cas, l'exclusivité doit s'accompagner d'autres circonstances notamment de directives particulières imposées au fabricant ou de liens de dépendance entre fabricant et vendeur.

— soit en faisant apposer sa propre marque sur les biens vendus si ces biens sont vendus à un prix supérieur à celui des objets similaires non revêtus de sa marque.

Ainsi, est reconnu « producteur par tiers » la société de revente qui :

1° à part quelques ventes directes de très faible importance effectuées par la société de production peut être considérée comme bénéficiant de l'exclusivité de la vente;

2° assure seule l'effort de publicité des produits de la marque;

3° vend à un prix de vente anormalement supérieur au prix de revient.

Est de même réputé producteur par tiers celui qui vend les produits fabriqués par une autre entreprise dont il a acquis, moyennant paiement d'une redevance annuelle, le droit de fabrication et de vente d'un autre tiers demeurant propriétaire des marques.

93. C. — Les producteurs fiscaux.

Les sociétés effectuant à titre habituel des opérations de leasing ou de crédit bail consistant exclusivement en locations d'immeubles à usage professionnel ou d'habitation, de matériel d'outillage ou de biens d'équipement, spécialement achetés par le bailleur en vue de cette location et dont lesdits bailleurs demeurent propriétaires, lorsque ces opérations, quelles que soient leur dénomination, donnent au locataire la faculté d'acquiescer au plus tard à l'expiration du bail tout ou partie des biens loués moyennant un prix convenu tenant compte au moins pour partie des versements effectués à titre de loyer (décret n° 71-458 du 22 avril 1971 et loi n° 73-49 du 4 décembre 1973).

Les sociétés en cause devront se consacrer exclusivement aux opérations définies ci-dessus et ne pourront en particulier étendre leur activité à la pratique de la vente à crédit.

94. D. — Les entrepreneurs de travaux immobiliers.

Sont entrepreneurs de travaux immobiliers, au sens de la taxe sur le chiffre d'affaires, les personnes physiques ou morales effectuant professionnellement ou occasionnellement des travaux concernant des biens immeubles qu'il s'agisse de travaux neufs ou d'entretien, de réparation, de réfection, de transformation, d'amélioration, de démolition ou autre de biens immeubles soit pour eux-mêmes soit en qualité d'entrepreneur général pour un maître d'œuvre ou en tant que sous-traitant d'un entrepreneur général.

Peu importe que les matériaux mis en œuvre soient ou non fournis par eux-mêmes et qu'ils soient ou non de leur fabrication.

— Les immeubles :

Les immeubles sont les choses dont la situation est fixe et qui, généralement, ne peuvent être transportés d'un lieu à un autre, sans altération d'eux-mêmes ou de leur support.

Sont donc immeubles :

95. A. — Les immeubles par nature.

Ce sont les choses dont la qualité physique est de ne pouvoir être déplacées; tels entre autres le sol et les constructions de toute nature adhérentes au sol par fondation, pilotis ou confection de quelques aménagements particuliers (bâtiments de toutes natures, puits, écluses, cuves, fosses, réservoirs, tuyaux et gînes servant à la conduite de l'eau, de l'électricité et autres produits, digues, pylônes).

96. B. — Les immeubles par destination.

Ce sont des meubles par nature devenus immeubles du fait d'une affectation, tels par exemple :

— tous les meubles par nature mis en place dans ou sur un immeuble par scellement en plâtre, à chaux, ou par tout autre procédé ou qui ne peuvent être enlevés sans être fracturés ou détériorés ou sans détériorer la partie de l'immeuble à laquelle ils sont rattachés ou, lorsqu'ils sont placés sur une stèle destinée à les recevoir, qui ne peuvent être déplacés sans l'aide de spécialiste, ou qui une fois placés ne peuvent plus être réutilisés en l'état ailleurs.

Toutefois, n'ont pas pour effet d'immobiliser un bien meuble par nature :

- a) le simple raccordement à une source d'énergie d'un appareil autonome, vendu habituellement sans pose et pouvant être réutilisé en l'état ailleurs si on le déplace;
- b) la pose de machines ou matériels autonomes considérés comme un outillage sur des fondations spéciales alors que ces

biens peuvent être démontés sans détérioration, sans l'aide de spécialistes et être réutilisés en l'état dans un autre lieu de travail;

c) la stabilisation de meubles meublants (rayonnages, bibliothèques, glaces murales, etc.);

— tous les meubles par nature qui nécessitent une adaptation au fonctionnement de l'ensemble immobilier auquel ils sont destinés tels que les gaines, les tuyaux, la plomberie, le conditionnement d'air, les ascenseurs et autres monte-charge, les ponts roulants et autres moyens de manutention, les signalisations, les machines lors de l'installation d'un ensemble industriel, les fermetures de toutes natures, etc.

Certains de ces biens, meubles par nature, non scellés dans ou sur un bien immeuble par quelque procédé que ce soit, qui sont immeubles par destination, lors de la première installation ou de la réfection générale, restent meubles lorsqu'il s'agit simplement de remplacer une pièce ou un appareil autonome défectueux, généralement vendu sans pose (serrures, disjoncteurs, compteurs, climatiseurs individuels, etc.).

De plus, il ne peut y avoir immobilisation par destination que si la personne qui l'opère ou la fait opérer pour son compte est à la fois propriétaire de l'immeuble et du meuble et à condition qu'il y ait un rapport de destination, c'est-à-dire l'utilisation des objets en cause au service du bien immeuble qu'il s'agisse de rapport économique ou d'une attache matérielle à titre permanent.

97. C. — Les immeubles par incorporation.

Ce sont des meubles par nature qui se fondent dans le bien immeuble où ils sont incorporés lors de leur utilisation tels le ciment, la peinture, le béton, les charpentes, les enduits, etc.

La fabrication de ces biens, tout comme la fabrication d'immeubles par destination, est une production de meubles mais tout comme l'installation des immeubles par destination, leur mise en œuvre est toujours un travail immobilier lorsqu'ils sont incorporés dans un immeuble.

Le bien immeuble par incorporation perd totalement son individualité une fois incorporé et devient immeuble par nature. Son incorporation peut donc être le fait du propriétaire du bien immeuble ou de toute autre personne, sa réalité étant indépendante de la qualité de la personne qui l'accomplit.

98. III. — Des façonniers.

Est façonnier celui qui effectue un acte de production (fabrication, façon, présentation commerciale) pour le compte d'un maître d'œuvre en opérant principalement sur ou avec des biens meubles dont il n'est pas propriétaire et auxquels il se borne généralement à appliquer son travail.

Le contrat qui le lie à l'entrepreneur est un contrat d'entreprise par lequel il s'engage à accomplir un travail donné et à le livrer dans de bonnes conditions d'exécution.

Le contrat de travail à façon implique donc la réalisation de deux conditions :

1° le façonnier ne doit pas être propriétaire des produits mis en œuvre.

Il n'est pas nécessaire cependant que toutes les matières premières utilisées soient apportées par le maître de l'œuvre. Il y a travail à façon dès lors que la valeur des matières fournies par le maître de l'œuvre augmentée des frais de façon excède la valeur des produits apportés par le façonnier. Lorsque cette condition n'est pas remplie, l'opération s'analyse en un marché de fournitures.

2° le façonnier doit, après mise en œuvre, restituer à l'identique au maître de l'œuvre les matières fournies par ce dernier.

La restitution à l'identique implique que le façonnier utilise effectivement les matières premières apportées par le maître de l'œuvre.

Quand la mise en œuvre est faite à l'équivalent, c'est-à-dire si le façonnier utilise des matières premières autres que celles fournies par le maître d'œuvre, l'opération procède d'une double vente et non d'une façon. Il en est ainsi notamment quand les matières premières ne sont pas individualisées dans les stocks du façonnier ou quand le pseudo façonnier remet immédiatement au client le produit de la transformation.

Ne peuvent être assimilés aux travaux à façon les prestations de services de toute nature et les travaux immobiliers facturés à un maître d'œuvre même si ce dernier est amené à fournir les matériaux ou les produits devant servir à la réalisation de la prestation de services ou des travaux immobiliers.

99. IV. — Les autres assujettis.

1° Il s'agit de toute personne réalisant de façon indépendante et en dehors de tout contrat de travail une opération imposable au sens des articles 344 et 345.

Pour l'application de la taxe sur le chiffre d'affaires une distinction nette doit être faite entre l'entrepreneur et l'employé salarié.

Ainsi, un gérant libre de fonds de commerce est redevable de la T.C.A. sur les produits non exonérés qu'il recueille dans l'exploitation du fonds; quant à la redevance du propriétaire elle a comme le prix de location de biens meubles un caractère commercial passible de la T.C.A.

Par contre, dans le cas de gérance salariée, c'est le propriétaire qui est passible de la T.C.A. sur les produits de l'exploitation, la rémunération du gérant soumise aux charges sur salaires au niveau de l'employeur et aux impôts sur salaires au niveau du gérant ne pouvant être imposée à la taxe sur le chiffre d'affaires.

A ce sujet, il est à noter qu'une société qui ne peut être considérée comme salariée sera toujours imposable à la taxe sur le chiffre d'affaires quelle que soit la forme de sa gérance;

2° Certaines personnes physiques ou morales agissant pour le compte de tiers ou ayant procuré à un tiers le moyen de réaliser une opération taxable au Sénégal.

Cette prescription ne contrevient pas aux dispositions de l'article 347-4° car les redevables visés ici n'acquittent pas la taxe en leur nom propre, mais pour le compte de leurs employeurs, de leurs commettants ou de la maison étrangère à qui ils ont procuré le moyen de réaliser une opération taxable au Sénégal.

La taxe est donc considérée comme acquittée non par ces mandataires ou ces clients de maisons étrangères mais par la personne réalisant ou faisant réaliser pour son compte les opérations imposables ceci, indépendamment de la taxe sur le chiffre d'affaires dont ces mandataires et autres seraient redevables de leur propre chef.

Dans le cas de maisons étrangères ayant réalisé au Sénégal une opération soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires, sont recherchés en paiement de cette taxe :

a) la maison étrangère, si elle a un établissement fixe au Sénégal;

b) son représentant accrédité quelle que soit sa situation au regard des autres impôts.

Pour être accrédité, le représentant doit présenter des garanties de solvabilité;

c) les personnes agissant pour son compte :

— dépositaires;

— commissionnaires;

— représentants salariés ou non;

— transitaires et commissionnaires en douane;

— courtiers facturant en leur nom ou au nom du mandant étranger, ou encaissant le prix ou emmagasinant la marchandise ou encore en assurant la livraison, etc.;

d) le client, ou la personne qui a procuré au redevable le moyen de réaliser au Sénégal une opération soumise à la taxe sur le chiffre d'affaires;

3° toute personne qui a été autorisée à recevoir des biens ou services en franchise de taxe ou sous bénéfice d'un taux réduit, lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi de cette franchise ou de ce taux réduit ne sont pas ou ne sont plus remplies, circonstance rendant exigible l'impôt ou le complément d'impôt.

Notamment les assujettis qui vendent en l'état des produits reçus en franchise ou ayant donné lieu aux déductions prévues par l'article 350 du fait de leur destination initiale sont tenus de reverser l'impôt élué. A défaut ils sont passibles de la taxe sur le prix de vente de ces produits ou marchandises tous frais et taxes inclus, y compris la taxe sur le chiffre d'affaires.

Certains assujettis peuvent être autorisés à recevoir des produits en exonération de taxe (cf. art. 348) ou sont admis à opérer la déduction de l'impôt facturé (cf. art. 350-a). Dans certains cas pour lesquels les justificatifs ne sont pas exigés, le vendeur ou le prestataire ignore si les produits ou les services ont été réellement affectés à la destination motivant l'exonération ou le droit à déduction, affectation que l'acquéreur ou l'utilisateur est seul à connaître. L'article 347-5° tire la conséquence logique de l'autorisation ainsi accordée en rendant le client redevable de l'impôt ou du complément d'impôt.

En vertu du deuxième alinéa de l'article 347-5° qui est un cas particulier du principe général exposé ci-dessus, l'assujetti qui a bénéficié indûment d'une exonération ou du droit à déduction sur les produits achetés ou importés est tenu d'opérer le reversement de l'impôt élué afin de redonner au produit en cause son régime normal de réception en taxe acquittée.

Il en est ainsi, à titre d'exemple, du producteur revendant en l'état des produits destinés initialement aux besoins de son activité de production ou affectés comme tels.

Le reversement de l'impôt élué n'est pas une taxation de la vente mais le paiement de la taxe à son taux effectif qui aurait dû frapper le produit à la réception ou qui a été réellement déduite, ce reversement venant normalement en atténuation de l'impôt déductible figurant sur les déclarations mensuelles.

C'est faute de ce reversement que la taxe peut être rappelée sur le prix de vente tous frais et taxes inclus au taux applicable aux ventes du même produit avec application éventuelle de la règle du butoir, l'opération figurant alors sur la déclaration mensuelle parmi les ventes imposables.

V. — Les assujettis volontaires.

Il s'agit des personnes physiques ou morales qui sont autorisées à opter pour le paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires bien qu'elles soient exonérées.

100. 1° Condition de l'option.

Seuls peuvent opter les négociants :

a) effectuant au moins quelques ventes en direction des producteurs, façonniers, autres redevables optionnels et des entreprises agréées au Code des Investissements pour la réalisation du programme agréé;

b) revendant en l'état des biens normalement passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires mais exonérés parce qu'ayant déjà effectivement supporté cette taxe lors de l'acquisition du bien revendu en l'état sur les bases légales définies aux articles 349 et 357 lors de leur acquisition.

Donc, les négociants revendant en l'état des biens exonérés pour un autre motif ne peuvent opter. L'option est obligatoire pour transmettre le droit à déduction aux producteurs, façonniers ou redevables optionnels.

En application de l'article 359, le revendeur en l'état visé ci-dessus est obligatoirement tenu d'opter si le client le demande.

101. 2° Forme de l'option.

Le revendeur en l'état qui peut et désire opter doit écrire à la Direction des Impôts (Service des Taxes indirectes) pour manifester son intention. L'option vaut pour l'année civile et se trouve renouvelée par tacite reconduction sauf déclaration contraire dans les deux premiers mois de chaque année.

La situation des simples revendeurs en l'état de produits exonérés parce qu'ayant effectivement supporté la taxe sur le chiffre d'affaires sur les bases légales lors de leur acquisition se présentera comme suit :

a) revendeurs n'effectuant aucune vente à des producteurs, façonniers redevables optionnels ou entreprises agréées pour la réalisation du programme agréé.

Aucune option n'étant possible, ces revendeurs sont exonérés en application de l'article 348;

b) revendeur en l'état pouvant opter pour les reventes en l'état de biens ayant déjà supporté la taxe sur le chiffre d'affaires effectivement, à la production ou à l'importation ou lors d'une première revente en l'état selon les bases définies à l'article 349 et à l'article 357.

Ces revendeurs peuvent opter soit pour l'ensemble de leurs reventes en l'état de biens ayant déjà supporté la T.C.A. sur les bases légales lors de leur acquisition soit pour partie des ventes visées ci-dessus :

Option totale

Le revendeur facturera la T.C.A. à son client, mais son prix de revient étant diminué du fait des déductions et de la comptabilisation des achats hors T.C.A. déductible, il pourra faire un prix de vente moins élevé et le client producteur ou façonnier pourra déduire la T.C.A. facturée.

Option limitée

Aux ventes destinées aux producteurs, façonniers et redevables optionnels y inclus les redevables revendant en l'état des biens destinés à une entreprise agréée pour la réalisation du programme agréé.

L'option est dans ce cas obligatoire si le client le demande; le redevable optionnel procédera alors comme dans le cas d'option totale pour ces ventes.

Les reventes en l'état n'ayant pas donné lieu à option doivent faire l'objet d'une comptabilité distincte permettant de constater d'emblée que les produits revendus ont été libérés de la taxe à un stade antérieur. Cette condition présente un intérêt notamment dans le cas d'entreprise comportant un secteur de fabrication et un secteur de simple négoce.

Le revendeur en l'état non optionnel ne peut mentionner aucune taxe sur les factures, son prix de revient est augmenté de la T.C.A. non déductible supportée sur ses achats et ses clients producteurs, façonniers et conventionnés le cas échéant ne peuvent procéder à aucune déduction du fait de leurs achats chez lui de biens déductibles.

— dans tous les cas la taxe est due sur le prix de vente s'il s'agit de revente en l'état de produits non exonérés n'ayant pas supporté la T.C.A. de façon effective pour quelque motif que ce soit, lors de l'importation ou de la production ou d'une première revente en l'état.

102. Obligations des redevables optionnels.

Les redevables optionnels sont soumis aux mêmes obligations que les assujettis obligatoires.

Ils sont astreints notamment à la déclaration d'existence et au dépôt des relevés mensuels même pour les mois postérieurs à leur option où aucune affaire taxable n'aurait été effectuée.

Ils doivent classer distinctement et par ordre chronologique les factures de ventes pour lesquelles l'option a été exercée.

Ce classement doit permettre la vérification sans délai et par simple addition des chiffres figurant sur les déclarations mensuelles de vente aux assujettis et le rapprochement immédiat avec le montant des mêmes ventes ou de la taxe y afférente figurant en comptabilité dans le même ordre.

Un classement semblable sera observé pour les autres factures de ventes.

Obligations relatives à la facturation de la taxe :

Les ventes pour lesquelles l'option aura été exercée seront l'objet d'une mention du prix hors T.V.C.A., de la T.C.A. acquittée et du prix global dans les conditions exposées à l'occasion des commentaires de l'article 359.

Base imposable :

La taxe est calculée au taux légal applicable sur la base figurant à l'article 349-a), 1° alinéa, tous frais et taxes compris y incluse la T.C.A.

Section 3

103. Les opérations exonérées.

L'article 348 exonère du paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires :

1° Les exportations directes de produits ou marchandises.

Le régime d'exonération des exportations concerne les exportations directes et les opérations assimilées.

— Par exportations directes, il faut entendre les ventes pour lesquelles la livraison de la marchandise a lieu à l'étranger, ainsi que les livraisons directes à l'exportation soit à titre gratuit soit sans transfert de propriété.

La preuve de l'exportation est apportée dans les conditions fixées à l'article 418-3° ou par tout autre moyen certifiant le franchissement du cordon douanier.

Le régime des exportations dont le bénéfice est étendu à toutes les opérations citées aux divers paragraphes de l'article 348-1° comporte les particularités suivantes :

L'exonération, du fait de leur exportation, de produits taxables n'entraîne l'application ni de la règle du butoir, ni de la règle du prorata. La règle du butoir ne s'applique pas aux produits exonérés parce qu'exportés.

Le mode normal de récupération de l'impôt acquitté au stade antérieur est son imputation sur la T.C.A. dont les exportateurs sont redevables du chef de leurs opérations taxables. Cette imputation ne souffre aucune difficulté lorsque les ventes à l'intérieur ou les autres opérations imposables sont suffisantes pour permettre la déduction totale des taxes ayant grevé les achats de biens et services déductibles utilisés pour les besoins de l'exploitation, les achats de matières premières et produits exportés et autres matières ou produits imposables au titre de leur vente au Sénégal. Mais il est courant que cette opération laisse substi-

tuer un avoir partiel ou total que les intéressés ne peuvent imputer parce que leurs opérations imposables sont insuffisantes ou inexistantes. C'est pourquoi il est prévu que cet avoir peut leur être remboursé (art. 362-3°).

Par opération assimilée il faut entendre :

a) les affaires de vente, de réparation ou de transformation portant :

— soit sur des bâtiments de mer qui ne sont pas affectés à la Marine nationale, qui sont destinés à la navigation maritime et qui sont immatriculés comme tels;

— soit sur des bâtiments fluviaux destinés à la navigation sur les fleuves internationaux et inscrits comme tels.

b) les ventes aux compagnies de navigation et aux pêcheurs professionnels, de produits destinés à être incorporés dans ces bâtiments ou servant à leur entretien ainsi que d'engins et de filets pour la pêche maritime.

Navires concernés :

Par bâtiments de mer il faut entendre les navires reconnus comme tels par l'administration de la Marine marchande et la Direction des Pêches.

Par navigation maritime il faut entendre la navigation maritime professionnelle y compris la pêche.

Par fleuve international il faut entendre le fleuve Sénégal qui est assimilé pour la partie utilisable de son cours, au domaine maritime.

Sont exclus du bénéfice de cet article les navires de la Marine nationale, soit tous navires immatriculés comme bâtiments de guerre.

Entreprises concernées : qu'elles aient ou non la qualité de chantier de constructions navales, il s'agit de toutes les entreprises qui construisent, réparent ou transforment des bâtiments de mer.

Opérations exonérées :

Ce sont les affaires consistant exclusivement :

1° dans la construction, la réparation et la transformation des bâtiments auxquels s'applique l'exonération.

Cette catégorie d'affaires comprend tous les travaux nécessaires à la mise en œuvre du bâtiment et à son entretien en bon état.

Rentrent donc dans le cadre de l'exonération, outre ceux concernant les œuvres vives :

- les travaux d'électrification;
- les travaux de menuiserie;
- les travaux de calorifugeage;
- les travaux de peinture;
- les travaux de décoration;
- le détartrage des chaudières;
- le piquetage de la coque;
- la soudure des parties détériorées;
- les opérations d'acconage,

ces travaux sont exonérés, qu'ils fassent l'objet à titre exclusif ou non de marchés de fournitures ou de marchés de main-d'œuvre.

Opérations taxées :

Les opérations ayant un tout autre objet sont taxables, il en est ainsi notamment :

- du remorquage par un tiers au bassin de radoub, du bateau à réparer;
- de l'utilisation du bassin de radoub par le réparateur moyennant une redevance;
- de la location de mahonnies permettant d'opérer sur la partie extérieure de la coque, et de pontons indispensables au débarquement des grosses pièces;
- de la location d'une grue automobile pour sortir du bateau et déposer à quai (et vice-versa) des pièces lourdes à réparer;
- de la location d'un poste de soudure ou d'un compresseur de rivetage;
- de la location de matériel à des armateurs et à des chantiers navals qui l'utilisent dans le port ou dans les eaux territoriales sénégalaises;
- de la désinfection et de la dératisation des navires (sauf si elles portent sur des bâtiments naviguant principalement hors des eaux territoriales) du renflouement des navires échoués dans les eaux territoriales;
- des visites de sécurité et des examens de carènes.

Sont de même imposables :

— les travaux d'études, les travaux effectués en régie pour le compte des chantiers ou des armateurs.

Les fournitures de main-d'œuvre, quelle que soit la qualité de l'entreprise qui la fournit.

Conditions d'octroi de l'exonération relative aux bâtiments de mer :

Les constructeurs, réparateurs et transformateurs de navires doivent tenir leur comptabilité de façon à faire apparaître distinctement :

- 1° les affaires entrant dans le cadre de l'exonération;
- 2° les affaires passibles de l'impôt;

En outre ils doivent avoir un compte matière suffisamment détaillé pour permettre aux agents des impôts de contrôler :

- la provenance des appareils, produits ou articles bruts fabriqués ou achetés par eux;
- l'incorporation de ces objets dans les navires et la qualification de ces navires.

Ne peut notamment bénéficier de l'exonération le constructeur qui ne présente pas une comptabilité répondant aux caractéristiques ci-dessus.

En outre les constructeurs, réparateurs et transformateurs des navires concernés doivent être en mesure de justifier, à la demande de l'administration et par les moyens comptables exposés ci-dessus, de l'affectation aux bâtiments de mer des matières premières, des produits ou services entrant dans les opérations exonérées. Quant à la preuve de la qualité du bâtiment, elle obéit au régime suivant :

Régime des bâtiments de mer :

1° bâtiments exonérés par nature du fait de l'article 348-6 renvoyant à l'annexe I.

Les bâtiments destinés à la navigation maritime armés soit à la pêche soit au commerce de plus de 300 tonneaux de jauge brute;

Les bâtiments de pêche avec installation de congélation quel que soit leur tonnage;

Les remorqueurs d'engins portuaires de plus de 100 tonneaux;

L'exonération sera acquise au vu d'une attestation de la Direction de la Marine nationale;

2° bâtiments exonérés quel que soit leur tonnage du fait de leur affectation à la navigation maritime professionnelle en mer ou sur le fleuve Sénégal et de leur immatriculation comme tels.

L'exonération sera acquise provisoirement au vu d'une attestation de la Direction de la Marine marchande et sera confirmée dès la mise en service par l'indication du numéro d'immatriculation;

3° bâtiments exonérés quel que soit leur tonnage du fait de leur affectation à la pêche maritime professionnelle.

L'exonération sera accordée sur présentation d'une attestation visée par le directeur de l'Océanographie et des Pêches maritimes après enquête sur le bien fondé des droits du propriétaire du navire, sous réserve du contrôle ultérieur de l'utilisation effective aux fins attestées.

Donnent lieu à taxation les opérations énoncées se rapportant à des navires pour lesquels les attestations exigibles ne peuvent être présentées quel qu'en soit le motif.

De même, en application des articles 420 et 347-5 c) la taxe doit être acquittée par l'utilisateur lorsque les conditions auxquelles a été accordée la franchise ne sont plus remplies (revente de partie du bâtiment ou de produits incorporés).

Un contrôle très strict est envisagé, le cas échéant, en coopération avec les services chargés du commerce et du développement rural.

De même les agents des Impôts peuvent effectuer dans les chantiers ou locaux industriels affectés à la construction, la réparation ou la transformation de navires toutes vérifications et reconnaissances pour contrôler l'affectation des matières premières, produits ou objets motivant l'exonération. A cet effet, l'accès des ports et des aéroports devra être autorisé aux agents des Impôts dûment commissionnés.

Navires de plaisance

Il est rappelé que les opérations de vente, de réparation et de transformation de navires de plaisance ou de sport restent taxables. Régime des ventes de produits incorporés dans les bâtiments bénéficiant de l'exonération :

Sont exonérées de la T.C.A., les fournitures d'appareils, produits et articles destinés à être incorporés dans les bâtiments de mer

exonérés auxquels sont assimilés les objets de gréement et d'armement tels que les meubles et ustensiles de cuisine, l'outillage de bord, les vêtements du personnel des compagnies de navigation de bord, les vêtements que ces vêtements restent la propriété des compagnies et ne soient pas revendus aux employés du bord et à cet égard repris à l'inventaire du navire;

Les postes émetteurs figurant à l'inventaire de bord des navires de mer.

En définitive bénéficient de l'exonération tous les produits et articles bruts ou fabriqués destinés, soit à former le corps du bâtiment avec tous ses appareils et instruments de bord soit à constituer l'outillage de celui-ci, l'ameublement des salons et cabines, leur mobilier et leur décoration.

Ne peuvent acquérir ces produits et articles en exonération que les compagnies de navigation et les patrons pêcheurs.

L'exonération de la vente des produits en cause est subordonnée aux preuves concernant la qualité des navires auxquels lesdits produits sont incorporés (cf. régime des bâtiments de mer).

Régime des engins et filets pour la pêche maritime: les ventes de ces objets sont exonérées.

Objets concernés par l'exonération:

L'administration admet que par engins et filets de pêche il faut entendre tous instruments et produits susceptibles d'attirer, d'appâter, de capturer et de conserver le poisson tels que:

- appâts, lignes, hameçons, carreaux, chalut;
- produits divers destinés à l'entretien ou à la mise en place des filets: cachous flotteurs, plombs, cordes et ficelles pour chaluts et filets;
- goette, tourteaux d'arachide utilisés aux mêmes fins;
- casiers pour la pêche en mer des crustacés.

Par tolérance les sennes de plage sont assimilées à des engins pour la pêche maritime.

Par contre ne peuvent bénéficier de l'exonération les produits et engins vendus aux ostréiculteurs, cette profession qui ne procède pas de l'exercice de la pêche maritime étant de plus assimilée à l'agriculture.

Conditions d'octroi de l'exonération relative aux engins et filets de pêche destinés à la pêche maritime.

Les ventes doivent être faites à des pêcheurs professionnels;

Les vendeurs ne sont autorisés à faire figurer parmi les affaires exonérées que les ventes pour lesquelles ils peuvent identifier l'acheteur comme pêcheur professionnel; cette identification est réalisée par une déclaration de l'inscription maritime du quartier auquel est inscrit le pêcheur ou l'armateur à la pêche, ou par une attestation établie et visée par la Direction de l'Océanographie et des Pêches maritimes.

Les façons d'engins et de filets pour la pêche maritime sont assimilées à des ventes et exonérées sous les mêmes conditions.

c) L'article 348-1°-c) assimile aux exportations les affaires concernant les aéronefs.

Le régime des aéronefs se présente donc de la façon suivante:

Opérations exonérées par assimilation aux exportations:
348-c, d, e

Ventes, transformations, réparations d'aéronefs destinés aux compagnies de navigation aérienne dont les services à destination ou en provenance de l'étranger représentent au moins 80 % de l'ensemble des services qu'elles exploitent et ventes aux mêmes compagnies de produits incorporés dans lesdits aéronefs.

Conditions d'octroi de l'exonération accordée par l'article 348-c, d, e.

— les constructeurs doivent faire apparaître distinctement dans leur comptabilité:

- les affaires entrant dans le cadre de l'exonération prévue par l'article 348-1;
- les affaires entrant dans le cadre de l'exonération prévue par l'annexe I;
- les affaires passibles de l'impôt.

Ils doivent tenir une comptabilité matière suffisamment détaillée pour permettre aux agents des Impôts de contrôler d'une part la provenance des appareils, produits et articles achetés ou fabriqués, et d'autre part leur incorporation dans les aéronefs.

L'exonération est subordonnée à la production d'attestations établies par les compagnies de navigation aérienne qui certifient sous leur responsabilité que leurs services répondent aux conditions requises par l'article 348-1°-c, que les appareils commandés

sont bien destinés à être utilisés par elles, ou que les produits ou marchandises commandés sont bien destinés à être incorporés dans leurs aéronefs.

Les fabricants ou réparateurs d'aéronefs visés ci-dessus doivent, dans les limites de la prescription, être en mesure de justifier à la demande de l'administration et par les moyens comptables exposés ci-avant, de l'affectation auxdits aéronefs des opérations bénéficiant de la franchise. A défaut, la T.C.A. doit être perçue sur lesdites opérations.

De même les compagnies aériennes peuvent le cas échéant se voir opposer les dispositions des articles 420 et 347-5°-c.

Les agents des Impôts peuvent effectuer dans les chantiers ou locaux industriels des constructeurs et réparateurs d'aéronefs toutes vérifications et reconnaissances nécessaires pour contrôler l'affectation des matières premières ou produits, appareils et services ayant bénéficié de la franchise.

Conséquence de l'exonération accordée par l'article 348-1°-c, d, e

Dans la mesure où les compagnies aériennes répondent aux conditions posées par le texte, tous leurs appareils bénéficient de l'exonération alors même que certains d'entre eux seraient affectés à des lignes intérieures. La réparation d'appareils pris en location n'est exonérée que si la compagnie propriétaire répond aux conditions posées par l'article 348-1°-c.

Les opérations visées par l'article 348-1°-c) assimilées à des exportations n'entraînent ni l'application de la règle du butoir ni celle du prorata.

Opérations exonérées par l'article 348-6° renvoyant à l'annexe I:

Il s'agit uniquement de l'importation et de la vente:

— d'avions utilisés par des entreprises de transport en commun aérien dont les services à destination ou en provenance de l'étranger représentent au moins 80 % de l'ensemble des services qu'elles exploitent.

— de pièces détachées des mêmes appareils.

Conditions d'octroi de l'exonération:

Les conditions comptables exigées sont les mêmes que pour l'exonération de l'article 348-1°-c).

Les attestations justifiant la destination des appareils ou des pièces détachées doivent être établies par les propriétaires des appareils sous leur responsabilité et sans préjudice des dispositions des articles 347-5°-c) et 420. A défaut d'attestation, la T.C.A. est perçue sur les ventes en question.

Les ventes d'appareils et de pièces détachées des mêmes appareils, visées à l'annexe I bénéficiant d'une exonération simple donnent lieu à application de la règle du butoir et du prorata sauf si par ailleurs elles bénéficient des conditions de l'article 348-1°-c et d.

Opérations taxées en tout état de cause:

Il s'agit des opérations de réparation des appareils ne répondant pas aux conditions de l'article 348-1°-c et d.

Des ventes de produits incorporés auxdits appareils et ne pouvant être considérés comme des pièces détachées répondant à la définition donnée par l'annexe I.

Des ventes, réparations, transformations d'aéronefs et de pièces détachées d'aéronefs n'assurant pas un service de transport en commun tels les avions destinés à des aéoclubs.

L'article 348-1°-e) assimile aux exportations:

— les ventes de marchandises ou objets destinés à l'avitaillement des navires et des aéronefs visés au présent article, paragraphe 1° a et c.

Opérations concernées:

Les marchandises embarquées comme provisions de bord sur les navires et les aéronefs se rendant à l'étranger sont considérées comme exportées.

Par contre les marchandises destinées à l'avitaillement des bateaux pratiquant la pêche dans la limite des eaux territoriales sénégalaises ou se livrant au cabotage entre ports sénégalais doivent être regardées comme vendues au Sénégal de même que les marchandises consommées à bord des aéronefs assurant des liaisons à l'intérieur des frontières sénégalaises.

Marchandises et objets concernés:

Sont « marchandises et objets d'avitaillement » les vivres et les provisions destinés soit à être consommés par l'équipage et les passagers, soit à être utilisés pour le service du bord soit à être

vendus en cours de trajet dans les magasins installés à bord des paquebots. (Le matériel et le mobilier des navires et aéronefs sont des articles incorporés).

Conditions d'octroi de l'exonération :

La preuve de l'embarquement des marchandises est apportée comme en matière d'exportation.

e) l'article 348-f) exonère :

— les ventes effectuées sous régime suspensif de douane ou avant dédouanement sous réserve de l'exportation effective des biens vendus.

Par vente réalisée aux conditions de vente sur le territoire du Sénégal il convient d'entendre toute vente pour laquelle la tradition ou la délivrance de la marchandise s'opère en territoire sénégalais quand bien même cette marchandise ne serait pas encore dédouanée lorsque la livraison est effectuée et que le vendeur étranger possède ou non un établissement au Sénégal.

Ventes « Port embarquement » :

L'acquéreur se fait délivrer les marchandises au moment du chargement et avant le transport de sorte que le transfert de propriété et des risques s'effectue dès le jour de l'embarquement.

Si le chargement a lieu dans un port étranger, la vente doit être considérée comme faite hors du Sénégal. C'est ainsi que le transfert de propriété suppose la spécialisation de la marchandise dès l'embarquement pratiquement par la création d'un connaissance distinct et spécial.

Pour les marchandises chargées en « grenier », la création d'un connaissance spécial est absolument indispensable, car ces marchandises ne sont pas matériellement séparées du reste de la cargaison.

Ventes C.A.F. destination :

Le contrat de vente C.A.F. destination signifie que le vendeur paye tous les frais et assume tous les risques jusqu'à ce que la marchandise parvienne au lieu de livraison convenu. Il suffit que ce lieu de destination soit le Sénégal pour entrer dans le champ d'application territorial de la T.C.A.

Ventes portant sur des marchandises placées en magasin-cale :

La mise de marchandise en magasin cale s'effectue sur la simple présentation du manifeste du Service des Douanes, préalablement à toute déclaration en détail et ne constitue pas un « régime » douanier.

En fait la mise en magasin cale réalise cependant une fiction d'extraterritorialité provisoire pour les marchandises dont la destination est inconnue ou incertaine et le magasin cale peut être assimilé à un entrepôt préalable, dont le contrôle est assuré par les agents des Douanes.

Constituent des régimes suspensifs de douane :

- l'entrepôt;
- l'usine exercée par la douane;
- le transit;
- le transbordement;
- le dépôt de douane;
- les zones franches maritimes ou fluviales;
- l'admission temporaire.

Ces ventes ainsi que les ventes effectuées avant dédouanement sont assimilées par l'article 348-f) à des exportations ce qui entraîne la régime exposé ci-après : 348-1f).

Régime fiscal des ventes avant dédouanement ou sous régime suspensif de douane

Mis à part les ventes port embarquement étranger qui sont hors du champ d'application territorial de la taxe sur le chiffre d'affaires, les ventes avant dédouanement et les ventes sous régime suspensif de douane auxquelles sont assimilées les ventes en magasin-cale ou sous permis-chef, sont passibles en principe de la T.C.A. mais font l'objet d'une exonération expresse en vertu de l'article 348-1f) qui les assimile à des exportations, sous réserve de l'exportation effective des biens vendus par le client.

Cette exonération s'explique par le fait que les produits faisant l'objet de ces transactions sont destinés soit à être exportés soit à faire l'objet d'une importation et être taxés à cette occasion.

Cependant le droit pour l'importateur d'acquitter les droits sur la valeur des matières premières peut faire en sorte, notamment dans le cas de produits fabriqués en A.T. et passés ensuite en entrepôt fictif, que la T.C.A. payée lors de l'importation soit notamment

inférieure à celle qu'auraient supporté les mêmes produits s'ils avaient été imposés en tant que produits fabriqués au Sénégal, vendus aux conditions de livraison au Sénégal. Il appartient dans ce cas à l'acquéreur de verser le complément d'impôt échu en application des articles 347-5° c) et 420, les conditions ayant motivé le passage en entrepôt fictif, donc l'exonération, n'étant plus remplies du fait de la mise à la consommation au Sénégal.

Applications pratiques :

Le fabricant travaillant en admission temporaire, qui vend une partie de sa production au Sénégal après l'avoir fait passer par un compte d'entrepôt paiera la T.C.A. sur ses ventes après déduction de la taxe acquittée lors du dédouanement et application éventuelle de la règle du butoir.

Le commerçant ayant acheté une marchandise fabriquée au Sénégal sous régime suspensif de douane et faisant franchir à cette marchandise le cordon douanier pour sa mise à la consommation sur le territoire du Sénégal, se verra réclamer le complément d'impôt échu si la taxe acquittée lors de l'importation s'avère inférieure à la T.C.A. qui aurait dû grever normalement le produit en cause en tant que produit fabriqué au Sénégal, vendu aux conditions de livraison sur le territoire du Sénégal.

2° les reventes en l'état par les commerçants de produits ayant supporté la taxe sur le chiffre d'affaires sur les bases définies aux articles 349 et 357.

Le régime des négociants est exposé à l'occasion des commentaires des articles 347 et 350.

Par produits ayant effectivement supporté la taxe sur le chiffre d'affaires sur les bases définies aux articles 349 et 357, il faut entendre les produits pour lesquels le fait générateur de l'imposition est survenu alors qu'ils avaient déjà une forme ou une présentation commerciale définitive.

Les produits achetés à des pêcheurs, à des agriculteurs auxquels sont assimilés les produits de cueillette, sont taxables lors de la première vente en l'état dans la mesure où ils ne bénéficient pas d'une exonération expresse soit comme vente à l'exportation soit comme vente d'un bien mentionné à l'annexe I.

Il n'y a donc pas d'option en ce qui les concerne :

3° les ventes et prestations de services faites par les services ou organismes administratifs à l'exception des établissements publics à caractère industriel et commercial qui restent soumis à la T.C.A. pour toutes les opérations susceptibles d'entrer dans le champ d'application de cet impôt et ne bénéficient pas d'une exonération expresse.

Il en est de même pour les établissements publics à caractère professionnel qui restent soumis au droit privé.

La liste des établissements publics à caractère industriel et commercial et des établissements publics à caractère professionnel est donnée dans les décrets portant répartition des services de l'Etat.

4° les ventes de timbres ou de papiers timbrés au profit du budget de l'Etat.

Il convient de noter que cette exonération ne couvre pas les ventes de timbres-poste par l'Office des Postes et Télécommunications du Sénégal. Les timbres-poste qui sont représentatifs du prix d'un service sont exonérés en vertu de l'article 348-15° ci-après;

5° les importations d'aéronefs visés aux paragraphes 1^{er} a) etc).

Lorsque ces mêmes biens ou produits ne remplissent plus les conditions visées aux paragraphes précités, ils sont soumis à la taxe sur le chiffre d'affaires comme en matière d'importation.

Les conditions d'octroi de cette exonération sont les mêmes que pour la vente, la réparation ou la transformation des mêmes navires ou aéronefs.

Le reversement éventuel de la T.C.A. fondé comme pour les autres opérations sur les articles 347-5° c) et 420 est opéré ici comme en matière d'importations, sur déclaration en douane de l'intéressé ou à défaut par reprise effectuée par le Service des Douanes. Le contentieux est réglementé comme en matière douanière.

6° les importations et les ventes de produits ou marchandises dont l'énumération figure à l'annexe I. Il s'agit de denrées ou biens dont la définition ne pose pas de difficultés. Toutefois, il faut préciser que :

1° par pain exonéré à la vente de la T.C.A. il faut entendre le pain naturel sans addition de sucre, de miel, d'œufs, de matières grasses, de fromage ou de fruits;

2° que par biscuit de mer il faut entendre les biscuits secs ne contenant que de la farine, du sel, du sucre dans la proportion maximum de 15 %, de la levure et de menus ingrédients de conservation;

3° que les plantes à massif dites plantes molles non exonérées de T.C.A. à l'importation sont les plantes, arbres, arbrisseaux et arbustes d'ornement qui ne présentent pas le caractère de greffe, greffon, rhizome ou bouture;

4° que par œufs exonérés il faut entendre les œufs en coquille à l'exclusion des œufs en poudre et autres conserves.

Opérations de façon portant sur les produits figurant à l'annexe I :

Etant assimilées aux opérations de fabrication au regard de la T.C.A., les opérations de façon effectuées sur les produits visés à l'annexe I et n'étant pas à une transformation de ces produits non prévue par la même annexe, sont exonérées.

Présentation commerciale de produits figurant à l'annexe I :

Bien que s'appliquant aux ventes, l'exonération accordée aux produits figurant à l'annexe I est attachée à la nature desdits produits.

En conséquence toute opération de présentation commerciale des mêmes marchandises ne changeant pas leur nature bénéficie de l'exonération prévue à l'article 348-6° sus-indiqué et doit s'analyser en une production de produits exonérés.

Il en est ainsi notamment de la production de fruits, légumes, viandes ou poissons surgelés ou simplement bouillis pour leur conservation, vendus conditionnés mais dont la nature, l'aspect et les conditions d'utilisation ne diffèrent pas de ceux des produits frais correspondants;

7° les opérations ayant pour objet la transmission de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, de fonds de commerce ou de clientèle soumises à la formalité de l'enregistrement, à l'exclusion des opérations de même nature effectuées par des marchands de biens.

Définition des « marchands de biens » :

Par l'expression « marchands de biens » il faut entendre les personnes intervenant dans la négociation des biens sur le marché immobilier, que cette intervention se manifeste sous la forme d'un achat en vue de la revente ou d'une simple entremise entre vendeurs et acheteurs.

En conséquence les opérations effectuées par les marchands de biens se divisent en deux catégories distinctes :

1° celles où la personne agit en tant que propriétaire et où son activité consiste à revendre les biens immeubles, les fonds de commerce, les actions ou parts de sociétés immobilières acquises en son nom personnel ou les actions ou parts de sociétés immobilières par elles souscrites;

2° celles qui sont accomplies à titre d'intermédiaire, la personne se chargeant, moyennant une commission, d'acheter ou de vendre les mêmes biens pour le compte d'un tiers sans en acquérir la propriété.

L'impôt est exigible sur les opérations de la première catégorie aux conditions suivantes :

- les opérations doivent être habituelles;
- les achats ou les souscriptions doivent avoir été effectuées avec l'intention de revendre;
- les opérations doivent consister en achats ou souscriptions et ventes, elles doivent avoir pour objet des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières.

Les opérations de la deuxième catégorie doivent, pour être imposables obéir aux conditions ci-après :

- être accomplies à titre d'intermédiaire;
- donner lieu à rémunération;
- être effectuées pour parvenir à des achats, à des souscriptions ou à des ventes;
- porter sur des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières.

N'ont pas la qualité d'intermédiaires les rédacteurs d'actes qui se bornent à rédiger, pour le compte de leurs clients, des actes dressés en la forme privée, des consultations de droit et conclusions judiciaires. Il n'en est autrement que si les intéressés exercent la profession d'agents d'affaires auquel cas ils sont taxés comme tels.

Assiette de l'imposition :

1° Opérations de vente :

Dans le cas d'une vente ordinaire, la taxe est assise sur le prix stipulé entre les parties outre, le cas échéant, les charges augmentatives, à l'exception des frais et loyaux coûts du contrat tels que les droits de mutation et les honoraires de notaire qui sont légalement à la charge de l'acquéreur. Dans le cas d'une vente contrat en mains, la taxe est assise sur le prix convenu diminué desdits frais que l'on peut considérer comme payés par le vendeur en l'acquit de l'acheteur.

2° Opérations d'intermédiaire :

La taxe est assise sur le montant des courtages, commissions, remises et autres profits définitivement acquis;

8° Les affaires effectuées par les sociétés ou compagnies d'assurances et tous autres assureurs, quelle que soit la nature des risques assurés et qui sont soumises à la taxe unique sur les assurances.

Portée du texte :

Sous la dénomination d'assureurs, il faut comprendre uniquement ceux qui assument les risques de l'assurance et qui se trouvent par suite tenus d'acquitter les taxes de timbres et d'enregistrement applicables au contrat d'assurance. L'exonération édictée par le texte ne saurait donc être invoquée ni par les agents généraux des compagnies ni par les courtiers ou agents particuliers qui font des affaires en leur nom. Ou bien ces agents sont de simples employés des compagnies et, dans ce cas, il ne peut être question de les assujettir personnellement à l'impôt, ou bien on doit les considérer comme des commerçants travaillant à la commission auquel cas ils doivent l'impôt sur le montant de leurs commissions. L'exonération ne peut profiter davantage aux personnes jouant le rôle d'intermédiaire entre les propriétaires des marchandises et les assureurs, tel est le cas des exploitants de magasins généraux.

La société gérante qui a une personnalité distincte de celle des entreprises d'assurances avec lesquelles elle a passé des traités de gestion ne peut bénéficier des exonérations édictées en faveur des affaires effectuées par les sociétés gérées, sans qu'il soit besoin de rechercher si la rémunération de ladite société peut être assimilée à une commission ou à un courtage.

Opérations exonérées :

Seules les affaires d'assurance proprement dites traitées directement avec les clients bénéficient de l'exonération.

Opérations taxables :

Le législateur n'ayant entendu exonérer de la T.C.A. que les primes et accessoires encaissés de leurs clients par les entreprises d'assurances, il en résulte que les opérations autres que les affaires d'assurance, réalisées par les entreprises dont il s'agit doivent être réputées imposables lorsqu'elles revêtent un caractère commercial et ne sont pas exonérées par ailleurs.

C'est ainsi que la T.C.A. est due sur le montant global des rémunérations perçues par les compagnies d'assurances pour des services rendus à d'autres compagnies :

- rémunérations forfaitaires pour la gestion de police d'assurances complémentaires;
- commissions pour frais d'apéritif;
- rémunérations forfaitaires pour gestion, par une compagnie, du portefeuille ou d'une branche de portefeuille d'une autre compagnie.

L'impôt est exigible sur lesdites opérations même si ces diverses rémunérations consistent en un pourcentage des primes encaissées.

Sont également imposables :

- les opérations de fabrication et de vente, effectuées par les compagnies d'assurances exploitant une imprimerie, d'imprimés nécessaires à leurs besoins et à ceux des sociétés de leurs groupes;
- les intérêts des prêts consentis par les sociétés d'assurances (sous réserve des dispositions du présent article 16);
- les actes de courtage et de représentation effectués en matière d'assurance même à titre occasionnel; les sous-courtiers sont également redevables de la taxe en raison de leurs opérations;

9° les recettes provenant de la composition et de l'impression des journaux et périodiques, à l'exclusion des recettes de publicité: les importations et les ventes de journaux et périodiques;

10° les opérations de transport faites par les transporteurs publics de voyageurs et de marchandises inscrits au rôle des patentes en cette qualité et titulaires des licences réglementaires.

L'exonération ne concerne que le transport à l'exclusion de toutes autres opérations telles que les locations de véhicules avec ou sans chauffeur;

11° les agios afférents à la mobilisation, par voie de réescompte ou de pension, des effets publics ou privés figurant dans le portefeuille des banques, des établissements financiers et organismes publics ou semi-publics habilités à réaliser des opérations d'escompte ainsi que ceux afférents à la première négociation des effets destinés à mobiliser les prêts consentis par les mêmes organismes;

12° les affaires portant sur les biens et services visés à l'article 67-3° de l'ordonnance n° 60-24 du 10 octobre 1960 fixant le régime juridique et fiscal de la recherche, de l'exploitation et du transport des hydrocarbures.

La liste de ces biens figure au décret n° 61-421 du 7 novembre 1961 et actuellement se décompose ainsi :

« Article unique. — La liste des biens et services prévus à l'article 0-201-005-12° s'établit comme suit :

A. — Biens d'équipement.

- 1° matériel de prospection géologique et géophysique;
- 2° matériel de forage et de sondage; produits à boues nécessaires à ces opérations, ciments spécifiquement utilisés pour la cimentation des puits et produits chimiques pour le traitement des couches;
- 3° matériel de laboratoire;
- 4° matériel de mesure et d'intervention sur les puits;
- 5° matériel d'équipement des puits (fonds et surface);
- 6° matériel de production;
- 7° matériel de traitement et de fonctionnement primaire des produits extraits;
- 8° matériel de collecte et de stockage;
- 9° matériel de pompage et d'évacuation;
- 10° véhicule utilitaire pour le transport des marchandises, véhicule tous terrains, matériels de génie civil et engins spéciaux;
- 11° matériel de télécommunications;
- 12° matériel d'équipement des services de sécurité, d'entretien et de magasinage, de fourniture d'eau et d'électricité;
- 13° matériaux et installations nécessaires à l'implantation des forages des canalisations et des voies d'accès;
- 14° explosifs préparés et accessoires pour la mise de feu utilisés pour les travaux sismiques, la perforation et la coupe des tubages ou la mise en exploitation des puits;
- 15° unités mobiles complètes pour installations de camps volants (logements, ateliers, laboratoires, etc.) et appareils de climatisation de rechange pour ces unités mobiles.

Les matériels visés dans les rubriques 1 à 11 et 12 ainsi que les matériels de génie civil et engins spéciaux de la rubrique 10 comprennent les machines et appareils ci-dessus ainsi que les parties et pièces détachées nécessaires au montage et aux réparations.

B. — Services.

16° la reconnaissance, la prospection géologique et géophysique et la détection par tous moyens de gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux;

17° la recherche et la délimitation de ces gisements par sondage, forage ou tout autre moyen, la détermination de l'importance des réserves;

18° le développement, la mise en production, l'exploitation des gisements découverts;

19° la construction et l'exploitation des moyens de stockage et d'évacuation des produits extraits;

20° la commercialisation des produits bruts extraits;

21° les opérations de génie civil nécessitées par les activités visées aux alinéas précédents. »

13° les importations réalisées par l'Etat, les communes et les établissements publics dans la mesure où ils bénéficient de l'exemption des droits d'entrée;

14° le produit brut des jeux soumis au prélèvement progressif institué par la loi n° 66-58 du 30 juin 1966 (J.O. n° 3335), le décret n° 67-390 du 13 avril 1967 (J.O. n° 3891), la loi de finances n° 72-62 du 20 juin 1972 portant loi de finances pour l'année 1972-1973.

Il est à noter que les recettes propres à la LONASE sont actuellement exonérées de la taxe sur le chiffre d'affaires par le texte organique de cet organisme (décret n° 66-681 du 2 septembre 1966).

En ce qui concerne les courtages et commissions versées, soit par la LONASE, soit par ses intermédiaires, par tolérance, la taxe sur le chiffre d'affaires est réclamée comme suit :

1° les revendeurs et courtiers y inclus l'O.P.T., clients directs de la LONASE, sont par tolérance autorisés à déduire des commissions brutes perçues par eux les commissions qu'ils justifient avoir versées à leurs revendeurs;

2° les revendeurs, clients non directs de la LONASE, mais achetant les billets chez des clients directs de la LONASE;

a) ne sont pas recherchés en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires si leurs commissions annuelles sont inférieures à un million;

b) bénéficient d'un abattement forfaitaire de base d'un million quand leurs commissions annuelles sont supérieures à un million;

3° les revendeurs, achetant leurs billets chez des revendeurs qui ne sont pas des clients directs de la LONASE, ne sont pas recherchés en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires.

15° les prestations de services faites par les exploitants ou concessionnaires de services publics selon des tarifs homologués par l'autorité publique.

L'exonération ne concerne que les prestations de services à l'exclusion de toutes les autres opérations effectuées par un concessionnaire ou un exploitant de service public.

Pour être exonérées, ces prestations de services doivent concerner un service public.

Par service public, il faut entendre l'activité exercée en principe par une personne morale de droit public effectivement soumise au droit public et ayant pour but de satisfaire un besoin collectif impérieux, obligatoire, à la satisfaction duquel la puissance publique ne peut se soustraire sans préjudice : tels l'enlèvement des ordures ménagères, le transport du courrier par l'O.P.T., etc...

Pour bénéficier de l'exonération, la prestation de service concernant ce service public doit être payée moyennant un tarif homologué, c'est-à-dire moyennant un prix figurant sur un tarif préétabli homologué par la puissance publique, ce qui exclut de l'exonération toute prestation de service effectuée pour satisfaire un service public alors qu'il y a des entreprises concurrentes pouvant rendre ce service.

Les timbres poste vendus par l'Office des Postes et Télécommunications du Sénégal ne sont exonérés que dans la mesure où ils peuvent être considérés comme des vignettes représentatives du prix d'un service public de transport du courrier exécuté par un concessionnaire selon des tarifs homologués par l'autorité publique.

16° les agios, intérêts et commissions versés sur prêts étrangers utilisés au Sénégal.

L'exonération ne concerne que le prêteur étranger.

17° les ventes de produits effectivement soumis à la taxe de raffinage.

Etant entendu que « tout produit pétrolier exonéré de la taxe de raffinage pour quelque motif que ce soit doit payer la taxe sur le chiffre d'affaires. »

18° les ventes et prestations de services destinées à la Zone franche industrielle.

Etant précisé que :

a) cette exonération, tout comme l'exonération au titre des exportations, n'entraîne pas réduction du droit à déduction dans l'état actuel des textes.

b) les modalités pratiques actuelles sont fixées dans les circulaires :

— n° 000077 publié au J.O. n° 4475 du 23 février 1976;

— 0073 du 10 août 1976.

19° les importations d'huiles brutes de pétrole ou de schiste destinées à être raffinées au Sénégal.

BASE IMPOSABLE EN MATIÈRE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

104. I. — D'après l'article 349, le chiffre d'affaires imposable est constitué pour les ventes dans tous les cas par la valeur de la vente ou de l'échange tous frais et taxes compris y incluse la taxe sur le chiffre d'affaires mais, pour les ventes facturées par un producteur installé au Sénégal, est posé le principe de la taxation des ventes sur la base du prix départ usine. Ce prix est obtenu en atténuant la valeur des biens et des services reçus en paiement des débours de transport.

Il en résulte que la base imposable dans tous les cas doit être le prix qui aurait été facturé si la marchandise avait été enlevée à l'usine chez le vendeur.

Ainsi un producteur dont l'usine est située à Dakar et qui vend ses produits dans tout le Sénégal à un prix péréqué ne peut soumettre à l'impôt par unité de produit une somme inférieure aux prix départ usine Dakar du même produit.

Au cas où cet élément de comparaison manquerait, il sera déduit du prix de vente effectif le coût exact et justifié du transport qui s'y trouverait compris.

Cette règle du « prix départ » étant une règle d'assiette, il n'est pas permis, en cas de décomposition du prix en prix de vente et frais de transport, de considérer qu'il s'agit de deux opérations dont une vente taxable à 11 % et une prestation de services taxable à 8,50 %.

En effet, ou les frais de transport sont justifiés et exactement calculés et il s'agit dès lors à concurrence de cette somme d'un remboursement exclusif de la notion d'affaire, ou la somme figurant au titre du transport est forfaitaire. Elle s'analysera en conséquence comme un élément du prix de vente et sera réintégrée dans la base taxable dont on déduira avant application du taux le coût réel du transport. On en revient alors au premier cas et seule la vente au prix départ effectif ou reconstitué est imposable à 11 %.

105. II. — Pour les travaux immobiliers, par le montant des mémoires, marchés, factures ou acomptes.

106. III. — Pour les prestations de services, par le prix des services ou la valeur des biens ou services reçus en paiement.

107. IV. — Pour les ventes à consommer sur place, par le prix acquitté par la clientèle, sans aucune déduction.

108. V. — Pour les livraisons, par le prix normal de vente des biens, services ou travaux, ou la valeur des biens ou services reçus en paiement.

109. VI. — Lorsqu'il n'est pas défini autrement, par le montant brut des rémunérations reçues ou des profits réalisés quelle que soit leur nature.

110. VII. — Il convient de noter :

1° que, pour le calcul du prorata, les frais de transport non taxés n'ont à figurer ni au numérateur, ni au dénominateur.

2° que toute ristourne, remise, rabais ou autre réduction pouvant, le cas échéant, entraîner une réduction de base doit non seulement être effective et réellement versée au client mais encore entraîner une rectification expresse non équivoque de la taxe sur le chiffre d'affaires initialement facturée ou initialement incluse dans le prix.

Dans le cas contraire, la réduction considérée comme nette de taxe sur le chiffre d'affaires n'entraîne aucune réduction de base chez le vendeur.

De plus, chez les producteurs, cette réduction doit être calculée sur le prix départ usine.

Il est à noter qu'en ce qui concerne les marchandises effectivement soumises à une taxe spécifique le chiffre d'affaires imposable est déterminé avant l'application de la taxe spécifique mais que dans tous les autres cas les prix et valeurs définis ci-dessus s'entendent tous frais et taxes compris y incluse la T.C.A.

LES DÉDUCTIONS EN MATIÈRE DE TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

(Article 350 et annexe IV)

Section I

111. Principes généraux.

Sont autorisés à déduire chaque mois du montant de l'impôt exigible, la taxe sur le chiffre d'affaires acquittée au cours du même mois :

a) les producteurs ou façonniers lors de l'acquisition ou de l'importation de matières premières ou de l'acquisition de certains biens d'investissements ou de certains biens acquis au titre des frais généraux;

b) les redevables optionnels lors de l'acquisition des biens revenant en l'état.

Dans tous les cas, les biens ouvrant droit à déduction doivent être inscrits en comptabilité pour leur prix d'achat ou de revient diminué de la déduction d'impôt à laquelle ils ont donné lieu et, le cas échéant, les amortissements desdits biens sont calculés sur la base du prix d'achat ou de revient ainsi réduit.

Section II. — Déductions physiques.

112. I. — Produits ouvrant droit à déduction physique.

1° Chez les producteurs ou façonniers ouvrant droit à déduction les produits visés au paragraphe a de l'article 350.

2° Ces produits se répartissent en deux catégories :

La première catégorie comprend les matières premières ou produits entrant intégralement ou pour une partie de leurs éléments dans la composition de produits ou objets passibles de la T.C.A. effectivement taxés ou exportés.

Il s'agit de matières se retrouvant en tout ou partie dans le produit fini, s'intégrant dans celui-ci.

Rentrent dans cette catégorie :

Les matières premières brutes ou ouvrées utilisées par les producteurs dans leur fabrication.

Les produits mi-ouvrés destinés à recevoir un complément de main-d'œuvre.

Les pièces détachées devant être incorporées dans un ensemble constituant par lui-même un produit fini.

Les produits finis livrés à des commerçants ayant la qualité de producteurs du fait qu'ils donnent à ces produits leur présentation commerciale définitive.

La seconde catégorie de marchandises susceptibles d'ouvrir droit à la déduction de la T.C.A. comprend les matières ou produits ne constituant pas un outillage qui, normalement et sans entrer dans le produit fini, sont détruits ou perdent leurs qualités spécifiques au cours d'une seule opération de fabrication.

Ces termes désignent les produits qui ne sont ni des matières premières, ni de l'outillage, mais qui s'intègrent dans la fabrication et ne reparassent plus ensuite, en tout ou partie, lorsque la fabrication est terminée.

Dans les cas douteux, il y a lieu de considérer le rôle du produit dans la fabrication; en règle générale, lorsque ce rôle est indispensable à l'acte de production proprement dit (transformation chimique ou modification physique de la matière) et que le produit considéré est détruit ou perd ses qualités spécifiques au cours d'une seule opération de fabrication, il convient de décider que ledit produit rentre dans la seconde catégorie visée ci-dessus et peut ouvrir droit à déduction.

Il en est ainsi à titre indicatif :

- des explosifs;
- de l'acide sulfurique pour le décapage des métaux;
- des détersifs utilisés dans l'industrie (chlore, soude);
- des produits d'ensimage;
- du carbure de calcium, de l'acétylène, de l'oxygène;
- de la vapeur d'eau, du gaz, de l'électricité et autres combustibles utilisés comme agents de fabrication (traitement thermique, chimique, force motrice);
- des solvants.

Sont assimilés aux produits énumérés ci-dessus les bois de mine ou bois de taille et les boulons d'ancrage utilisés pour le soutènement des chantiers d'abattage, des galeries provisoires et « chambres de dépilage » dans les industries minières, sous la condition qu'au cours du remblayage ou du foudroyage, ils soient rendus définitivement inutilisables.

Régime des façonniers.

Les façonniers étant assimilés à des producteurs et livrant en tout état de cause des produits, sont passibles de la T.C.A. au taux de 11 % qui est déductible chez le maître d'œuvre selon les règles de la déduction physique même si le façonnier n'a fourni aucune matière première.

Ces produits doivent servir à la production de biens imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires effectivement taxés ou exportés.

Ainsi aucune taxe n'est due si les produits livrés par le façonnier bénéficient d'une exonération mais en revanche le façonnier n'a droit à aucune déduction.

Il est en effet à noter que, dans les cas de fabrication, transformation, façon et autre acte de production la déduction physique n'est autorisée que si les matières premières et produits assimilés sont techniquement destinés à être utilisés dans des opérations portant sur des biens imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires effectivement taxés ou exportés.

Il s'ensuit que la taxe sur le chiffre d'affaires afférente aux matières premières et produits assimilés utilisés concurremment à la production de produits imposables à la taxe sur le chiffre d'affaires

res effectivement taxés ou exportés et de produits exonérés ou situés hors du champ d'application de cette taxe, ne peut être déduite que proportionnellement aux quantités obtenues de produits imposables, livrés à l'intérieur taxés ou exportés.

Lorsqu'un pourcentage quantitatif ne peut être établi, un pourcentage en valeur peut lui être substitué mais il ne doit pas être confondu avec le prorata utilisé pour la déduction financière.

113. 2° chez les négociants effectuant des ventes taxées en vertu de l'option prévue à l'article 347.

Ces négociants sont passibles de la T.C.A. sur le prix effectif des dites ventes. En contrepartie ils peuvent déduire de l'impôt exigible sur leurs opérations, le montant de la taxe acquittée lors de l'importation ou figurant sur les factures d'achat desdits produits ou des emballages inclus dans le prix imposable.

Aucune déduction ne peut être envisagée au titre des produits revendus en l'état en exonération de la T.C.A. conformément aux dispositions de l'article 348-2°.

De nombreux négociants éprouvant de sérieuses difficultés pour distinguer les produits pour lesquels il y a lieu ou non d'imputer la taxe ayant grevé les achats ou les importations, l'administration a admis, pour faciliter la tâche des intéressés, les modalités suivantes de calcul de l'impôt déductible.

Il est bien précisé que ce mode de calcul forfaitaire ne peut être appliqué aux produits dont l'achat aurait été effectué en franchise ou aurait déjà donné lieu à déduction de T.C.A.

Pour déterminer la taxe déductible, les intéressés peuvent rétablir la valeur ayant été effectivement grevée, à l'achat, de la T.C.A. aux taux de 4 ou 11 %, à l'importation, de la T.C.A. aux taux de 11,9 % ou 25 % soit en appliquant au montant des ventes taxées par option le coefficient de bénéfice brut sur les ventes de l'année précédente sous réserve d'une régularisation de fin d'année, soit en appliquant aux ventes de l'espèce un coefficient calculé à partir du rapport exact achat-vente, ces opérations étant effectuées sous la responsabilité du redevable qui doit choisir pour l'année entre l'un ou l'autre de ces pourcentages.

Les pourcentages de reconstitution de la valeur d'achat ou d'importation peuvent s'appliquer globalement aux ventes de produits ventilés par taux de T.C.A. déductible.

Ce système, qui est une simple facilité accordée aux assujettis, ne constitue pas pour ceux-ci un droit à bénéficier d'une déduction supérieure au montant de la T.C.A. ayant effectivement grevé les achats ou l'importation des produits vendus taxés pris dans leur ensemble.

En dehors du système forfaitaire exposé ci-avant, les assujettis par option peuvent, conformément à la lettre de la loi, suivre dans leur comptabilité, opération par opération les produits revendus en l'état et déduire de l'impôt exigible sur leurs ventes taxées la taxe ayant grevé exactement l'acquisition des produits correspondants.

Il est à préciser que les assujettis optionnels comme les autres ayants droit à déductions ne doivent en aucun cas inclure la taxe sur le chiffre d'affaires déductible dans leurs prix de vente, sous peine de la voir réintégrer comme déduction abusive.

114. Règle du butoir.

Toutefois, les déductions susvisées ne peuvent, sauf aux cas visés à l'article 362-2° et 3°, aboutir à imputer ou à rembourser un montant d'impôt supérieur à celui de la taxe exigible sur le prix de vente.

Exposé des principes :

Le droit à déduction prévu à l'article 350 a) et b) a pour objet d'éviter la superposition de charges fiscales à laquelle donnerait lieu l'imposition séparée d'un produit et de ses composants ou d'un produit à l'acquisition et à la vente.

Il ne peut donc être exercé lorsque la taxe a grevé les éléments constitutifs d'une opération exonérée ou dans la mesure où l'impôt incorporé dans ces éléments excède l'impôt exigible.

De plus cette disposition devrait permettre d'éviter qu'un assujetti puisse déduire de l'impôt afférent à son chiffre de vente déclaré la taxe incluse dans le prix d'achat ou de revient de marchandises ayant fait l'objet de reventes ou de livraisons non déclarées.

Ces principes, exposés à l'article 350, sont connus dans la pratique sous le nom de « règle du butoir ».

Portée du texte

Il est à noter :

Que la règle du butoir ne s'applique pas :

- 1° aux produits taxables exportés;
- 2° aux produits taxables livrés à la zone franche industrielle.

Modalités d'application

L'application du butoir, opération par opération, peut présenter pour les assujettis des difficultés certaines. Par contre, s'il était admis que les redevables, autorisés à déduire de la taxe exigible à d'autres titres les impôts incorporés dans le prix de revient de produits exonérés ou grevés sur leur prix de vente d'une charge fiscale réduite, puissent appliquer la règle du butoir en comparant globalement l'impôt déductible à l'impôt dû, les entreprises spécialisées pourraient se trouver pénalisées par rapport aux entreprises dont les activités sont plus diversifiées.

Aussi l'administration admet-elle les modalités pratiques ci-après :

Les redevables sont autorisés à opérer globalement l'imputation de la T.C.A. sous réserve de procéder le cas échéant aux régularisations nécessaires. Si la règle du butoir est motivée par la réduction de l'assiette taxable par rapport à la base de l'impôt déductible et s'applique de ce fait à des ventes aisément identifiables, la régularisation se fera opération par opération et sur la déclaration mensuelle relative à ces opérations. Il en est ainsi dans les cas suivants cités à titre indicatif :

- marchandises volées;
- marchandises détruites hors du contrôle de l'administration;
- cessions à titre gratuit;
- ventes à perte ou à prix minorés;
- soldes et marchandises défraîchies;
- ventes non soumises à l'impôt pour une cause quelconque, sauf les cas d'exportation.

Si l'excédent de la taxe déductible sur la taxe exigible résulte de la différence entre le taux applicable au prix de vente et celui ou ceux applicables au prix d'achat ou de revient, la régularisation se fera de façon globale et par taux de taxe dès que l'incidence du butoir pourra être calculée, date qui pourra se situer le cas échéant en fin d'exercice.

Cette règle d'application simplifiée ne pourra être opposée à l'administration par les redevables convaincus de fraude ou dont la comptabilité n'aura pas été reconnue comme probante, aboutissant ainsi soit à une dissimulation sur les ventes soit à une majoration de la taxe déductible au titre des achats. Dans ce cas les vérificateurs pourront effectuer des rappels au titre de la règle du butoir, opération par opération.

Remarques :

Pour l'application de la règle du butoir il n'est pas fait de différence entre les producteurs ou façonniers et les commerçants assujettis par option. Cependant ceux-ci devront pour l'application de ladite règle tenir compte du mode de calcul de leurs taxes déductibles : ainsi sera comparée à l'impôt exigible sur les prix de vente la taxe déductible calculée sur la valeur d'achat reconstituée chaque fois que le commerçant aura opté pour le système forfaitaire.

Les modalités d'application globale de la règle du butoir motivée par une différence de taux ne sont pas obligatoires et les assujettis qui le désirent pourront calculer pour chaque affaire l'impôt à reverser au titre du butoir. Mais les deux méthodes ne pourront être utilisées concurremment.

Section II. — Les déductions financières.

115. I. — Biens et services ouvrant droit à déduction financière.

Les producteurs et façonniers sont autorisés à déduire :

- la taxe figurant sur les factures d'achat ou acquittée lors de l'importation ou de la livraison à soi-même de produits ou marchandises acquis pour les besoins de l'exploitation au titre des investissements ou des frais généraux à l'exclusion de certains biens et la taxe sur le chiffre d'affaires concernant certains services.

116. 1° Conditions concernant la déductibilité des biens d'investissements et des biens acquis au titre des frais généraux.

La déduction prévue à l'article 350 c) concerne, sous réserve des exclusions légales, tous les biens mobiliers acquis pour les besoins de l'exploitation qui ne constituent pas des matières premières ou produits assimilés.

Pour être déductibles ces biens doivent remplir les conditions suivantes :

- a) être des biens mobiliers, les ouvrages immobiliers demeurent exclus du droit à déduction. Pour les biens utilisés dans les travaux d'installation et d'entretien sont déductibles ceux qui conservent leur caractère mobilier au sens de la présente circulaire;

b) ils doivent être acquis pour les besoins de l'exploitation. Cette obligation exclut du bénéfice de la déduction tous les biens destinés ou employés en fait pour les besoins personnels des redevables ainsi que les acquisitions qui ne correspondent pas à des usages normaux et réels de l'entreprise. Il en est ainsi des acquisitions dont le caractère somptuaire est évident. Correspondent en général aux besoins de l'exploitation des biens dont l'amortissement ou l'acquisition au titre des frais généraux donnent lieu à déduction pour la détermination du bénéfice imposable à l'impôt cédulaire sous les réserves ci-après :

— l'exploitation s'entendant de l'activité de producteur et de façonnier; les biens doivent figurer dans l'actif social et entrer dans le prix de revient des produits fabriqués, ce qui exclut par exemple les fournitures et autres acquisitions affectées à des immeubles faisant l'objet d'une location civile ou d'une retenue pour logement ou destinées à un secteur de revente en l'état.

Il est à noter que sont considérés comme concernant l'exploitation non seulement les installations mobilières industrielles, machines, engins de production, engins de manutention, etc. mais encore les biens mobiliers d'équipement des services administratifs ou commerciaux de l'exploitation de production y inclus les services sociaux obligatoires et certains biens acquis au titre des frais généraux à condition qu'ils servent directement ou indirectement aux fabrications. Ce qui exclut notamment tous les biens acquis au titre des frais de vente, ou servant aux locaux de vente ou n'étant pas utilisés à des fins professionnelles en raison de leur nature ou de leur valeur (produits d'entretien des locaux de vente, frais de publicité, etc.);

c) ils ne doivent pas être exclus du droit à déduction.

Sont exclus du droit à déduction :

- les biens immeubles;
- les biens meubles employés dans des travaux immobiliers (ciment, fer, peinture, etc);
- les véhicules autres que les moyens internes de manutention.

Par véhicule autres que les moyens internes de manutention, il faut entendre tous les véhicules faisant l'objet d'un numéro d'immatriculation attribué par le Service des Mines à l'exclusion des véhicules spéciaux énumérés à l'article 903-5° et à l'annexe 4 du livre 3 du présent code à l'exclusion du 10°, du 11° et du 12°.

L'exclusion du droit à déduction vise le véhicule et son agencement fixe même spécial :

- les objets de mobilier.

Par objet de mobilier, il faut entendre les meubles meublants destinés en principe à l'usage ou à l'ornement des appartements.

Par contre les objets de mobilier de bureau, utilisés dans les locaux professionnels définis ci-dessus, sont considérés comme du matériel d'exploitation et ouvrent droit à déduction sauf si par leur valeur ils ne présentent pas un caractère nécessaire à l'activité de l'entreprise et sont donc véritablement des meubles meublants, (glaces, bibelots, etc) ou ne correspondent pas aux besoins normaux de l'entreprise :

- le carburant utilisé pour le fonctionnement des véhicules exclus;
- les pièces de rechange et fournitures destinées à l'entretien ou à la réparation des biens exclus.

117. 2° Conditions concernant la déductibilité des services.

Les producteurs et façonniers peuvent déduire la taxe sur le chiffre d'affaires au taux des prestations de services qui leur a été facturée, à l'occasion des services entrant dans le prix de revient rendu magasin ou se rattachant à l'entretien ou à la conservation de produits ouvrant droit à déduction.

Comme sous l'empire de la loi n° 66-34, la T.C.A. au taux des services n'ouvre pas de façon générale droit à déduction sauf pour :

- les services entrant dans le prix de revient rendu magasin de produits ouvrant droit à déduction.

Cette notion, purement comptable, couvre tous les services ayant grevé l'acquisition jusqu'à l'entrée en magasin des produits admis comme ouvrant droit à déduction conformément à l'article 350.

On peut y inclure également les frais d'installation de matériels conservant leur caractère mobilier (article 347).

La T.C.A. déductible est la T.C.A. facturée au taux de 8,50 % à l'occasion des services considérés.

- les services se rattachant à l'entretien ou à la conservation de produits ouvrant droit à déduction.

Il s'agit d'une part, des services figurant normalement dans le compte « frais d'entretien » et de « réparation » des produits admis comme ouvrant droit à déduction soit à l'article 350, d'autre part des services se rattachant à la conservation des mêmes produits parmi lesquels on peut citer notamment :

- les frais de gardiennage des matières premières déductibles;
- les frais généraux d'entretien courant des biens déductibles y compris les contrats de simple entretien, à l'exclusion des opérations pouvant être considérées comme un travail immobilier au sens de l'article 347;
- les opérations de désinfection, dératisation, désinsectisation des biens déductibles.

La T.C.A. déductible est la T.C.A. facturée au taux de 8,50 % à l'occasion des services précités.

Modalités de déduction.

Les deux catégories de services précités ouvrent droit à déduction dans les mêmes conditions que les biens auxquels ces services se rapportent, même en ce qui concerne la règle du prorata.

118. 3° Conditions concernant la déduction de la taxe sur le chiffre d'affaires facturée par les sociétés de leasing et de crédit bail. Une seule condition est exigée : il ne faut pas qu'elle se rapporte à des biens exclus.

II. — Limitation du droit à déduction financière.

119. Règle du prorata.

L'activité de producteur ou de façonnier peut aboutir à la production d'articles ou de marchandises taxables effectivement taxées ou exportées et d'articles ou marchandises exonérés ou hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Il arrive aussi que les assujettis à la taxe sur le chiffre d'affaires soient à la fois producteurs ou façonniers et revendeurs en l'état ou prestataires de services.

Or, la taxe sur le chiffre d'affaires ayant grevé les biens et services déductibles n'est à prendre en considération pour le calcul des déductions que si ces biens et services ont été utilisés pour fabriquer des biens taxables effectivement taxés ou exportés.

Il y a donc lieu à procéder à réduction ou annulation des déductions selon les cas :

A. — Lorsque l'activité de producteur ou façonnier porte à la fois sur des produits taxables effectivement taxés ou exportés et sur des produits exonérés ou situés hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires.

1° lorsqu'il s'agit de biens.

Dans ce cas quatre hypothèses peuvent se présenter :

a) le bien est exclusivement affecté à la production de produits exonérés ou hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires :

Aucune déduction n'est possible :

b) le bien est exclusivement affecté à la production de produits passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires effectivement taxés ou exportés.

La déduction est totale.

c) le bien est concurremment affecté à la production des deux catégories de produits visés ci-dessus.

Dans ce cas, la déduction est réduite conformément au prorata général des ventes de produits fabriqués passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires effectivement taxés ou exportés par rapport aux ventes totales de produits fabriqués.

d) l'entreprise ne peut pas classer les biens en trois catégories selon l'affectation qu'ils reçoivent.

Dans ce cas, elle peut utiliser pour l'ensemble de ses investissements et biens acquis au titre des frais généraux la règle du prorata producteur ou façonnier ».

Calcul du prorata producteur ou façonnier

Pour l'application de la règle du prorata le montant déductible est donné par la formule suivante à appliquer à la taxe sur le chiffre d'affaires ayant grevé les biens et services déductibles acquis pour les besoins de l'exploitation.

$$\frac{N \times 100}{D}$$

D

(les affaires taxées sont comptées hors taxe sur le chiffre d'affaires comme en comptabilité (plan comptable)).

Numérateur N.

Figure au numérateur le montant des affaires suivantes relatives aux produits taxables.

- ventes et façon taxées (hors taxe sur le chiffre d'affaires);
- exportations et opérations assimilées concernant des biens passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Par opérations assimilées aux exportations il faut entendre toutes les opérations énumérées à l'article 348-1^{er}.

Dénominateur D.

Figure au dénominateur, le montant des affaires suivantes :

- les affaires énumérées ci-dessus figurant au numérateur;
- les affaires de ventes et de façons de produits fabriqués non passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires même si ces produits sont exportés;

- les affaires de ventes et de façons de produits fabriqués passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires mais n'ayant pas donné lieu au paiement de la taxe en raison d'une décision expresse.

NOTA : Le pourcentage de déduction est arrondi à l'unité immédiatement supérieure.

2° lorsqu'il s'agit de service.

La taxe sur le chiffre d'affaires concernant les services déductibles est déductible selon les mêmes règles appliquées aux biens auxquels ces services se rapportent.

B. — Lorsque l'activité de producteur ou façonnier est exercée concurremment à d'autres activités :

- prestations de services, reventes en l'état ayant donné lieu ou non à option, activités placées hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Principe

Le bénéfice des dispositions de l'article 350 étant réservé aux seuls producteurs et façonniers, la déduction afférente aux biens et services déductibles acquis pour leurs diverses activités doit être réservée aux seuls biens affectés à la production ou au façonnage de produits passibles de la taxe effectivement taxés ou exportés ou être réduite au prorata de valeur de ces seuls produits par rapport au chiffre d'affaires total.

Application

Les redevables aux activités multiples sont tenus en conséquences de distinguer en comptabilité leur activité de producteur et façonnier des autres activités.

Cette distinction aboutit à affecter dès l'achat les divers produits à l'un ou l'autre des secteurs d'activité et à leur faire suivre le régime propre à chacun des secteurs à savoir :

a) biens et services déductibles affectés au secteur de production ou de façon :

- de produits passibles de la taxe effectivement taxés ou exonérés parce qu'entrant dans des opérations d'exportation ou assimilées (art. 348-1^o).

Déduction intégrale :

- de produits exonérés ou hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires même exportés.

Pas de déduction :

- des deux catégories de produits sans distinction.

Application du prorata « producteur façonnier » comme défini ci-dessus.

b) biens et services déductibles affectés concurremment aux diverses activités de l'entreprise ou n'ayant pu recevoir d'affectation comptable spéciale.

Dans ce cas il sera appliqué un prorata général à la taxe sur le chiffre d'affaires ayant grevé les biens et services déductibles acquis pour les besoins de l'exploitation.

Calcul du prorata général

$$N \times 100$$

Formule :

d

Les affaires taxées sont composées hors taxe sur le chiffre d'affaires comme en comptabilité (plan comptable).

N = Numérateur.

Figurent au numérateur les sommes retenues pour le numérateur du prorata producteur ou façonnier.

En aucun cas ne doivent y être comptées les affaires de reventes en l'état même taxées.

d = Dénominateur général.

Figurent au dénominateur général le montant de toutes les affaires réalisées par le redevable y compris les services, les ventes en l'état taxées et les affaires relevant d'une activité hors du champ d'application de la taxe sur le chiffre d'affaires ou d'une activité exonérée de cette taxe ou non taxée sur décision spéciale.

NOTA. — Le pourcentage de déduction obtenu est arrondi à l'unité immédiatement supérieure.

Section IV. — Régularisations des déductions.

120. Régularisation de la déduction financière dans le temps.

— Pourcentage de déduction provisoire et définitif.

Ainsi que le précise l'article 1^{er} de l'annexe IV dernier alinéa, la déduction financière sera opérée en usant d'un pourcentage provisoire déterminé par les producteurs ou façonniers sous leur responsabilité; ce pourcentage pourra être le prorata calculé sur les bases de l'exercice précédent.

A l'issue de la première année d'utilisation soit, pour des raisons de commodité, de l'année civile au cours de laquelle s'est terminée la période de douze mois d'utilisation effective, la déduction sera régularisée au moyen d'un pourcentage définitif obtenu d'après les données du dernier exercice clos au cours de la même année. Cette régularisation sera portée sur la déclaration déposée le 25 février suivant l'année de régularisation, ce délai étant jugé nécessaire pour mettre en œuvre les résultats des exercices comptables clos le 31 décembre.

Exemple : soit une entreprise ayant acquis un bien déductible le 2 juillet 1976 et l'ayant mis en service le 20 juillet 1976.

L'exercice comptable annuel de l'entreprise débute le 1^{er} novembre. La déduction du matériel acquis sera régularisée sur la déclaration déposée le 25 février 1978 au vu des résultats de l'exercice clos le 31 octobre 1977. L'utilisation effective s'entend :

— de la mise en usage effectif s'il s'agit d'un bien soumis à amortissement;

— de l'inscription en comptabilité s'il s'agit d'un service ou d'un bien acquis au titre des frais généraux.

La déduction devenue ainsi définitive ne fera pas l'objet de régularisation ultérieure en cas de variation du prorata.

Par tolérance, le pourcentage provisoire de déductions financières sera le pourcentage définitif quand la variation en fin d'exercice ne dépasse pas 2 % en plus ou en moins.

II. — Autres régularisations concernant à la fois les déductions financières et les déductions physiques.

121. 1^o Principe.

Les événements ci-après peuvent motiver la répétition de la taxe déduite :

- la cessation d'activité;
- la cession partielle d'éléments de l'actif soit à titre onéreux soit à titre gratuit;
- la destruction du bien;
- l'abandon de la qualité d'assujéti pour l'activité de production ou de façon ayant motivé la déduction;
- l'exonération accordée de façon générale aux produits fabriqués ou façonnés;
- l'affectation partielle ou totale du bien à une destination n'ouvrant pas ou plus droit à déduction (changement de destination d'un bien affecté à un secteur déterminé ou'il y ait été utilisé ou non...);
- toute autre cause que la variation du prorata annuel remettant en cause la déduction initialement opérée.

Le redevable devra reverser la taxe initialement déduite à la date fixée pour son plus prochain versement de la taxe sur le chiffre d'affaires suivant l'événement ayant motivé la répétition soit, en pratique, avant le 25 du mois suivant cet événement.

122. 2^o Modalités d'application.

La répétition se fera selon les modalités suivantes :

Répétitions concernant :

1^o des biens non soumis à amortissement.

Reversement, à concurrence des biens cédés ou demeurant en stock en cas de reversement, non motivé par une cession, de la taxe imputée lors de l'acquisition desdits produits.

A défaut, et sous la responsabilité du redevable, la taxe sera calculée au taux normal des ventes sur la valeur taxe comprise de cession ou de stock en cas de reversement non motivé par une cession;

2° des biens soumis à amortissement.

Avant deux ans d'utilisation.

La taxe sur le chiffre d'affaires initialement déduite doit être reversée au prorata du temps d'amortissement restant à courir.

Après deux ans d'utilisation.

La taxe sur le chiffre d'affaires à répéter est calculée au taux normal des ventes sur la valeur taxe comprise de cession.

3° des services;

Aucune régularisation n'est opérée s'il s'agit de services sauf s'il s'agit de grosses réparations apportant une plus-value aux biens auxquels ils se rapportent qui donnent lieu à reversement dans les mêmes conditions que lesdits biens.

123. Applications pratiques.

A. — Répétition totale ou partielle d'une taxe déduite.

a) Revente ou affectation dans un secteur n'ouvrant pas droit à déduction d'un bien ayant donné lieu à déduction, avant toute utilisation:

L'opération s'analyse en une revente en l'état de matériel neuf dans les conditions prévues à l'article 420.

Le redevable devra donc:

— soit reverser intégralement la taxe déduite;

— soit opter, dans les conditions fixées à l'article 347, s'il veut transmettre à son client un droit à déduction. Dans ce cas, il paiera la taxe sur le chiffre d'affaires au taux normal des ventes sur la valeur taxe comprise de cession, avec application le cas échéant de la règle du butoir;

124. b) Cession à un assujetti ou changement d'affectation n'ouvrant pas droit à déduction, d'un bien acquis pour les besoins de l'exploitation ayant donné lieu à déduction, et ayant été utilisé.

Bien non soumis à amortissement.

La cession sera taxée au taux normal des ventes.

Bien soumis à amortissement:

— avant deux ans d'utilisation la taxe à reverser et à mentionner sur une attestation spéciale sera calculée en réduisant la taxe sur le chiffre d'affaires initialement déduite en proportion du temps d'amortissement restant à courir;

— après deux ans d'utilisation effective.

Dans ce cas, la taxe facturée au taux normal des ventes sur le prix tous frais et taxes compris est égale à la taxe à reverser.

B. — Régularisations concernant la déduction d'une taxe devenue déductible en cours d'utilisation d'un bien.

125. 1° Cession à un assujetti ou affectation à un secteur ouvrant droit à déduction d'un bien utilisé qui n'a pas donné lieu à déduction jusqu'à cette cession ou affectation nouvelle parce qu'utilisé dans un secteur n'ouvrant pas droit à déduction

a) Bien amortissable ayant été utilisé moins de 2 ans, pas de reversement mais si le redevable veut transmettre le droit à déduction à son client ou au secteur nouveau, il doit mentionner la T.C.A. de la façon suivante sur une attestation spéciale.

T.C.A. ayant grévé l'acquisition $\times$ temps d'amortissement restant à courir du bien

Temps global d'amortissement

b) Après deux ans d'utilisation ou s'il s'agit d'un bien utilisé non amortissable pour transmettre un droit à déduction, il doit procéder à la vente en facturant et en reversant la taxe au taux normal des ventes mais il n'a droit à aucune déduction car il a effectivement utilisé le bien pour des activités n'ouvrant pas droit à déduction.

126. 2° Cas des négociants en matériel d'occasion.

Ces négociants peuvent opter pour permettre la déduction chez l'acquéreur et opèrent comme pour les reventes en l'état de produits et marchandises neuves.

127. Observations.

Régularisations opérées par le service concernant les déductions physiques et financières.

L'affectation des biens qui décide des possibilités de déduction de la taxe les ayant grevés est opérée par les assujettis sous leur

responsabilité. En contrepartie ces mêmes assujettis sont tenus de justifier que ladite affectation correspond bien à l'utilisation réelle des biens en cause.

Toute déduction injustifiée donnera lieu à rappel de l'impôt irrégulièrement déduit sans préjudice des pénalités applicables en vertu des articles 431 et 432.

Section V. — Mécanisme des déductions physiques et financières.

128. Les déductions définies à l'article 350 peuvent être effectuées sur la déclaration déposée par les redevables au titre du mois au cours duquel les produits ont été achetés ou les services accomplis.

Si le montant de la déduction admissible est supérieur au montant de l'impôt exigible au titre d'une déclaration donnée, l'excédent peut être imputé sur la taxe exigible au titre de la ou des déclarations ultérieures, nonobstant les possibilités de remboursement résultant des dispositions des articles 362 et de l'annexe V.

Il n'y a pas lieu d'appliquer la règle du décalage d'un mois.

La procédure normale de récupération de la taxe ayant grevé l'achat ou l'importation de biens ou services ouvrant droit à déduction est l'imputation sur l'impôt exigible au titre des affaires effectuées par l'assujetti. La modicité ou l'absence d'affaires taxables peut aboutir, en dehors des cas d'application de la règle du butoir, à un excédent de taxe déductible. Cet excédent figurant en crédit d'impôt sur les déclarations est reportable de mois en mois jusqu'à épuisement ou restitution dans les cas prévus à l'article 362 et à l'annexe V. Il est bien entendu que ces dispositions ne peuvent aboutir à rembourser une taxe supérieure au crédit d'impôt existant à la date de la restitution.

QUATRIÈME PARTIE

DISPOSITIONS PARTICULIÈRES

A CERTAINES PRESTATIONS DE SERVICES

Article 351

L'article 351 précise que, pour les prestations de services comportant vente de marchandises en l'état, la valeur imposable au titre des services est le prix payé par la clientèle tous frais et taxes compris mais déduction faite de la valeur desdites marchandises faisant l'objet d'une facturation et d'une comptabilisation distinctes.

Il est à noter que ces dispositions ne s'appliquent ni aux ventes à consommer sur place ni aux travaux immobiliers.

Section I. — Opérations visées.

129. Cette disposition vise toutes les affaires comportant à la fois une vente en l'état accompagnée d'une prestation de services à l'exception des ventes à consommer sur place et des travaux définis comme immobiliers conformément à l'article 347-2°.

Section II. — Conditions exigées.

130. L'article 351 ne s'applique que si l'opération globale comporte en fait deux affaires distinctes, une vente et une prestation après vente. Il ne saurait être utilisé pour décomposer fictivement une vente ou une prestation de service, soit que la prestation constitue en fait le dernier stade de la production de l'article vendu ou un élément constitutif du prix de vente imposable, soit que la prétendue vente en l'état porte en fait sur des fournitures consommées à l'occasion de la prestation de service.

Il est rappelé à ce sujet que les modalités juridiques adoptées par les assujettis pour leurs transactions ne s'imposent pas à l'administration qui peut toujours restituer à l'opération sa véritable nature.

La déduction prévue à l'article 351, qui consiste en fait à faire suivre leur régime propre à deux opérations connexes mais nettement séparées, ne peut être accordée que si ces mêmes opérations sont facturées et comptabilisées distinctement, ce qui exclut toute possibilité de déductions forfaitaires ou non de fournitures non individualisées.

Toutes conditions remplies, l'assiette de la T.C.A. au taux de 8,50 % est calculée à l'exclusion de la valeur des marchandises vendues en l'état.

La valeur des marchandises s'entend en principe de leur prix de vente puisque ce même prix est représentatif d'une affaire distincte.

Cependant, certains redevables établissent deux prix de vente différents selon que la vente s'accompagne ou non d'une prestation de service, majorant ainsi le prix de vente pour diminuer la base imposable au titre des services.

L'administration considère que cette différence constitue la rémunération ou le complément de rémunération du service. Il en est ainsi, notamment dans le cas de produits vendus « pose gratuite » mais à un prix supérieur au tarif de vente « sans pose » des mêmes articles, il y a lieu de soumettre à la T.C.A. au taux de 8,50 % la différence de prix qui constitue la contrepartie du travail de pose.

Section III. — Quelques cas particuliers.

131. Un producteur vendant en l'état un de ses produits en accompagnant cette vente d'un service distinct doit acquitter la taxe au taux des ventes sur le prix départ usine du produit et au taux de 8,50 % sur la valeur du service.

En cas de défaut de comptabilisation distincte, la T.C.A. serait acquittée au titre de la livraison à soi-même de bien utilisé dans une prestation de services sur les mêmes bases et au taux normal des ventes, mais la T.C.A. au taux de 8,50 % porterait sur l'ensemble de l'opération.

— Coiffeurs et instituts de beauté :

Le régime des ventes s'applique aux produits vendus à emporter.

Mais les produits utilisés à l'occasion des soins ne peuvent faire l'objet de déduction pour l'assiette de la T.C.A. au taux des services.

— Photographes :

En principe les photographes professionnels appartiennent à la catégorie des prestataires de services. En conséquence, leurs achats n'ouvrent pas droit aux déductions de l'article 350, et les dispositions de l'article 351 ne s'appliquent pas aux fournitures utilisées à l'occasion des services facturés.

Mais cette solution de principe qui règle la généralité des cas ne peut trouver son application qu'à l'égard des photographes travaillant en vue de la production de photographies destinées à des fins personnelles et non à la revente par des commerçants.

Par contre, les photographes, se livrant en vue de la vente à l'édition de cartes postales ou de portraits quelconques tels que des photos d'artistes, ou encore à la reproduction d'œuvre d'art ou de paysages, doivent être considérés comme des producteurs, leur activité consistant en la fabrication d'articles marchands.

— Réparations :

Par réparation, il faut entendre la remise d'un objet usagé ou endommagé en son état d'utilisation normale.

La réparation d'un objet meuble constitue une prestation de services passible de la T.C.A. au taux de 8,50 % sur le prix global payé par le client tous frais et taxes compris.

Lorsqu'il y a fournitures de pièces détachées, l'administration admet que l'opération peut s'analyser en une vente suivie d'une pose bénéficiant ainsi du régime de l'article 351 étant bien entendu qu'il s'agit vraiment de pièces détachées et que la valeur de ces dernières est facturée à part.

Par pièces détachées, il faut entendre les organes normalisés (bielles, filtres) qui ont un rôle déterminé dans un ensemble généralement vendus sans pose, peuvent être enlevés sans détérioration et ne nécessitent aucune opération d'adaptation (ajustage ou autres) pour être posés.

Toutefois, certaines pièces détachées en raison de leur faible valeur ou de leur nature (vis, boulon, fils électriques) ou si leur valeur est inférieure à celle de l'opération de pose (les deux valeurs étant appréciées hors taxe) sont considérées comme des fournitures.

Sont en outre considérées comme fournitures toutes les matières indispensables à la réalisation du service dont l'incorporation nécessite une opération de façonnage, d'adaptation ou de transformation préalable ou qui disparaissent avec la réalisation du service.

— Pour les travaux immobiliers, la taxe est due par l'entrepreneur principal sur le montant total des travaux y compris ceux confiés à des sous-traitants.

Le Code général des Impôts maintient le régime en vigueur sous l'empire de la loi n° 66-34. Pour éviter une superposition de taxe les sous-traitants sont admis à facturer leurs travaux immobiliers en franchise de T.C.A. à l'entrepreneur principal dans la mesure où celui-ci acquitte effectivement ladite taxe, dans les conditions exposées à l'article 351-2°. Mais ne peuvent invoquer la franchise que les véritables sous-traitants à l'exclusion notam-

ment des fabricants de matériaux et des simples prestataires de services qui ne peuvent être considérés comme effectuant un travail immobilier et bénéficier de la qualité de sous-traitant immobilier.

CINQUIÈME PARTIE RÉGIME DU FORFAIT

Article 352

Section I. — Etablissement du forfait.

132. Le montant des affaires imposables, à l'exception de celles relatives aux importations et de celles soumises au régime du précompte, est fixé forfaitairement pour les redevables de la taxe sur le chiffre d'affaires qui sont soumis effectivement en matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux au régime du forfait.

C'est le cas des redevables, autres que les sociétés et les importateurs, dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions de francs, s'il s'agit de redevables dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement pour les exploitants agricoles, planteurs et éleveurs, ou à 20 millions de francs s'il s'agit d'autres redevables.

Toutefois, les entreprises dont le chiffre d'affaires s'abaisse au-dessous des limites prévues à l'alinéa précédent ne sont soumises au régime du forfait que lorsque leur chiffre d'affaires est resté inférieur à ces limites pendant trois exercices consécutifs de douze mois.

Dans les entreprises dont l'activité relève à la fois des deux catégories prévues ci-dessus, le chiffre d'affaires imposable est également fixé forfaitairement pour l'ensemble des opérations de l'entreprise lorsque le chiffre d'affaires global annuel n'excède pas 50.000.000 de francs et que la limite de 20.000.000 de francs n'est pas dépassée pour les opérations de la seconde catégorie.

Par dérogation aux dispositions du paragraphe ci-dessus, les contribuables qui estiment être en mesure de satisfaire aux prescriptions des articles 18 à 20 et du titre 3 du livre II du Code général des Impôts ont la faculté d'être soumis au régime de l'imposition d'après le bénéfice et le chiffre d'affaires réels.

A cet effet, ils doivent notifier leur choix à l'agent chargé de l'assiette de l'impôt de leur résidence avant le 1^{er} février de l'année de l'imposition. L'option ainsi exercée est valable pour ladite année et l'année suivante. Pendant cette période elle demeure irrévocable aussi bien en matière de B.I.C. qu'en matière de T.C.A. sauf en cas de cession, cessation, faillite, liquidation judiciaire et rectifications légales.

En vue de la fixation du forfait, les redevables sont tenus d'adresser avant le 1^{er} février de la première année de chaque période biennale, à l'agent chargé de l'assiette, une déclaration en double exemplaire dont un est destiné au service des Taxes indirectes indiquant :

- le montant de leurs achats de l'année précédente;
- la valeur globale au prix de revient de leurs stocks au 1^{er} janvier et au 31 décembre de ladite année;
- le montant de leurs ventes ou de leur chiffre d'affaires pendant la même année, en distinguant les affaires taxables et les affaires non taxables;
- le montant des prestations de services en effectuant la même distinction que ci-dessus;
- le nombre de leurs ouvriers ou employés avec l'indication du montant global des salaires payés à leur personnel pendant la même année soit en espèces, soit en nature;
- le montant annuel de leurs loyers professionnels et privés;
- le montant et la puissance de leurs automobiles utilitaires ou de tourisme;
- la liste des personnes vivant à leur foyer;
- la superficie de leur exploitation agricole en rapport.

Les redevables bénéficiant du régime du forfait doivent tenir et représenter à toute réquisition d'un agent avant au moins le grade de contrôleur des impôts, un registre récapitulatif par année, présentant le détail de leurs achats appuyés des factures justificatives.

Ceux des redevables dont le commerce concerne ou englobe d'autres opérations que la vente de marchandises, d'objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ont l'obligation de tenir et de communiquer à l'agent désigné à l'alinéa précédent, un livre journal servi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes professionnelles afférentes à ces opérations.

Tout redevable bénéficiant du régime du forfait qui ne fournit pas dans le délai imparti la déclaration prévue est taxé d'office forfaitairement sans préjudice des sanctions prévues à l'article 431.

Le montant du chiffre d'affaires forfaitaire est évalué par l'agent chargé de l'assiette de l'impôt d'après le chiffre d'affaires présumé réalisé par le contribuable au cours de l'année civile précédant celle de l'imposition. En cas d'ouverture en cours d'année, le forfait ne pourra être fixé qu'après le 31 décembre de l'année suivante.

L'évaluation est notifiée au redevable par lettre recommandée ou par cahier de transmission. L'intéressé dispose d'un délai de vingt jours à partir de la réception de cette notification pour faire parvenir son acceptation ou formuler ses observations en indiquant le chiffre qu'il serait disposé à accepter; le défaut de réponse dans le délai prévu est considéré comme une acceptation.

Si le contribuable n'accepte pas le chiffre qui lui a été notifié et si, de son côté, l'agent chargé de l'assiette de l'impôt n'admet pas celui qui lui est proposé par l'intéressé, l'évaluation du chiffre d'affaires forfaitaire est faite par une commission composée comme suit :

Président :

Un représentant du ministre chargé des Finances.

Membres :

- le directeur des Impôts ou son représentant;
- deux représentants des contribuables désignés par le ministre chargé des Finances sur présentation, par les organismes représentatifs de chaque catégorie professionnelle de contribuables concernés, d'une liste comportant huit noms.

Les membres non fonctionnaires et leurs suppléants désignés dans les mêmes conditions que les membres titulaires sont nommés pour deux ans et leur mandat est renouvelable. Les modalités de leur désignation seront fixées par un arrêté conjoint du ministre chargé de la tutelle de chacun de ces organismes professionnels.

La commission dont le secrétariat est assuré par un inspecteur des Impôts, se réunit sur convocation de son président.

Dix jours au moins avant la date de la réunion, une convocation est adressée à chaque contribuable intéressé qui peut présenter devant la commission toutes observations ou explications qu'il juge utiles et qui peut soit se faire assister par une personne de son choix, soit déléguer un mandataire dûment habilité.

La commission délibère à huis clos; en cas de partage des voix, celle du président est prépondérante.

Le chiffre arrêté par la commission sert de base d'imposition. Il est notifié au redevable qui peut toutefois attaquer les titres de perception émis conformément aux dispositions de l'article 437 du Code général des Impôts.

Section II. — Effets du forfait.

133. Le forfait est établi pour une période de deux ans. Il est renouvelé par tacite reconduction sauf dénonciation par le contribuable dans les deux derniers mois de chaque période biennale et par l'agent chargé de l'assiette de l'impôt dans les deux premiers mois de chacune des périodes suivantes, ou, en cas de changement notoire dans la nature ou les conditions d'exploitation, dans les deux premiers mois de chaque année.

Tout forfait régulièrement fixé soit par accord amiable, soit par décision de la commission devient caduc et se trouve dès lors annulé lorsque la déclaration visée ci-dessus comporte des indications inexacts ou des omissions de nature à entraîner une fixation atténuée du chiffre d'affaires forfaitaire sans préjudice des sanctions prévues à l'article 431.

Tout redevable forfaitaire doit payer la T.C.A. selon le chiffre d'affaires réel pour les affaires d'importation et les affaires soumises au régime du précompte.

Les redevables forfaitaires sont admis à facturer la T.C.A. à leurs clients dans les conditions légales.

Le montant d'impôt à régler conformément au forfait fixé est intangible, les assujettis forfaitaires ne peuvent donc opérer aucune déduction sur cet impôt.

Toutefois, ce montant d'impôt doit être révisé en cas de modification de taux et de dénonciation légale du forfait notamment si la taxe facturée permet de déceler un chiffre d'affaires supérieur à celui ayant servi de base au forfait.

SIXIÈME PARTIE

DÉTERMINATION DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

Section I. — Fait générateur de la taxe sur le chiffre d'affaires.

L'article 353 précise que le fait générateur de la taxe sur le chiffre d'affaires est ainsi constitué :

a) pour les ventes, les livraisons et les travaux à façon, la taxe est due à la livraison dès la remise matérielle à l'acquéreur de la marchandise, ou dès le transfert de ladite marchandise en la puissance de l'acheteur ou du maître d'œuvre (livraison).

b) en ce qui concerne les livraisons à soi-même, la taxe devient exigible à la première utilisation, c'est-à-dire dès l'emploi.

c) pour les travaux immobiliers, le fait générateur est constitué par la livraison c'est-à-dire par la mise à la disposition de la clientèle de l'immeuble construit ou de l'installation réalisée. En fait, dès la réception provisoire de l'ouvrage.

d) pour les prestations de services par l'accomplissement des services rendus.

Il est rappelé que, pour ces opérations, le versement d'acomptes ou d'avances rend la taxe exigible dans les mêmes conditions, même dans le cas où l'opération n'est pas réalisée ou ne l'est que partiellement. L'exigibilité se situe donc au moment desdits règlements et la taxe est exigible à concurrence des mêmes règlements.

Section II. — Taux de la taxe sur le chiffre d'affaires. (Article 354)

135. Aux termes de l'article 354 du Code général des Impôts, le taux normal de la T.C.A. est de 11 %. Il s'applique à toutes les affaires autres que celles qui font l'objet d'un taux particulier.

Certaines ventes, auparavant exonérées, sont soumises à ce taux : il s'agit notamment des ventes de poissons secs ou fumés, de viande sèche et de pâtes alimentaires.

Par contre les affaires visées par le paragraphe 2 alinéa a, b, c et d sont passibles respectivement des taux de 4 % et 11,9 %, 25 % ou 8,50 % selon le cas :

— le taux de 8,50 % s'applique aux prestations de service, aux travaux immobiliers et aux ventes à consommer sur place sur la totalité des recettes sans aucune réfaction sauf ce qui est dit à l'article 351, alinéa 1^{er} portant sur les prestations de services comportant des reventes en l'état.

En ce qui concerne les travaux immobiliers passibles de la taxe au taux de 8,50 % leur définition est donnée aux commentaires de l'article 347.

Les ventes à consommer sur place assujetties également au taux de 8,50 % sont passibles de ladite taxe sur la totalité des recettes sans réfaction.

— le taux de 4 % concerne :

1° les ventes ou livraisons réalisées par les exploitants ou concessionnaires de services publics selon des tarifs homologués. Actuellement il s'agit des fournitures d'électricité et d'eau assurées par les entreprises titulaires desdites concessions. Les ventes de sucre sont passibles également du taux réduit de 4 %.

2° les ventes de produits fabriqués au Sénégal destinés à l'alimentation du bétail et de la volaille :

- 1° aliments à base de maïs;
- 2° tourteaux d'arachides;
- 3° tourteaux et graines de coton;
- 4° mélasse résiduelles de l'industrie sucrière;
- 5° drèches desséchées de brasserie;
- 6° farines de poisson.

Par aliment à base de maïs, il faut entendre tous les aliments contenant du maïs quelle que soit la proportion.

— les taux de 11,9 et 25 % concernent, en matière d'importation, tous les produits et marchandises sauf ceux figurant à l'annexe I qui sont assujettis au taux de 25 % ou 11,90 % selon qu'ils figurent ou non au tableau de l'annexe III.

L'énumération desdits produits à l'annexe III a peu changé si ce n'est :

1° que le taux de l'importation de 11,9 % est étendu à l'alcool de menthe, aux frigidaires, aux climatiseurs, aux produits de parfumerie, aux parapluies, cannes, fouets, cravaches qui étaient auparavant taxés au taux majoré;

2° que les perruques et cheveux remis ou autrement préparés passent à 25 %;

3° que ne sont plus exonérées notamment les importations de légumes frais, de plantes à massif servant à la décoration des jardins et le pain;

4° que les produits industriels originaires agréés à la taxe de coopération régionale et les produits du cru provenant de la C.E.A.O. acquittent la taxe au taux de 11 % et bénéficient des mêmes exonérations que les produits nationaux.

La taxe sur le chiffre d'affaires se calcule sur le prix augmenté de la taxe elle-même. Dès lors l'incidence de celle-ci se calcule selon la formule habituelle :

$$\frac{\text{Taux légal} \times 100}{100 - \text{Taux légal}}$$

$$100 - \text{Taux légal}$$

soit pour 11 %, incidence de 12,36 %;

soit pour 4 %, incidence de 4,17 %;

soit pour 11,90 %, incidence de 13,50 %;

soit pour 25 %, incidence de 33,33 %;

soit pour 8,50 %, incidence de 9,29 %.

Il convient de rappeler que ces taux d'incidences permettent aux redevables de calculer l'impôt à ajouter au prix hors taxe pour obtenir le prix taxé. Ils ne doivent figurer en aucun cas sur les déclarations mensuelles de taxes sur le chiffre d'affaires. Les différents taux figurant à l'article 354 du Code général des Impôts s'appliquent en effet au chiffre d'affaires réalisé y compris la taxe elle-même facturée à la clientèle.

SEPTIÈME PARTIE RÉGIME SPÉCIAL. PRÉCOMPTE

Article 356

136. Ce régime spécial, réservé aux travaux immobiliers faisant l'objet de marchés payés sur fonds de l'Etat, des autres collectivités publiques et des établissements publics livrés à des services publics, sera commenté dans une circulaire séparée.

HUITIÈME PARTIE LES IMPORTATIONS Articles 357 et 358

137. Les importations faites au Sénégal par toute personne physique ou morale, telles que définies à l'article 345, sont soumises au régime ci-après :

1° le fait générateur est constitué par la mise à la consommation au sens douanier du terme;

2° le taux est celui fixé à l'article 354;

3° la base imposable est constituée par la valeur en douane augmentée des droits et taxes de toute nature perçus par la douane y compris la taxe sur le chiffre d'affaires elle-même;

4° la liquidation et le paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires sont effectués comme en matière de droits d'entrée.

Pour toutes les affaires d'importation visées à l'article 357 ci-dessus, le redevable est tenu de faire connaître distinctement dans la déclaration de mise en consommation la valeur en douane de la marchandise ou du produit soumis à la taxe sur le chiffre d'affaires.

La déclaration de mise à la consommation doit comporter le numéro de la carte d'importateur-exportateur du redevable délivrée dans les conditions fixées par le décret n° 69-1111 du 11 octobre 1969 portant institution d'une carte d'importateur-exportateur.

— Pour les mêmes affaires, la constatation des infractions et le contentieux sont soumis aux règles prévues en matière de droits d'entrée. En matière de transaction et de remise de pénalités, la compétence est réglée comme en matière de douane.

NEUVIÈME PARTIE OBLIGATIONS DES REDEVABLES DE LA TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

Section I. — Etablissement des factures.

138. Outre les obligations prévues au titre 3 du livre II du Code général des Impôts, l'article 359 précise que tout assujetti est tenu de délivrer une facture pour les opérations imposables effectuées avec d'autres assujettis.

Ces factures doivent faire apparaître distinctement le taux et le montant de la taxe acquittée à l'occasion de l'opération ainsi que le prix net des marchandises, travaux ou services.

La mention prévue à l'alinéa précédent est indispensable pour permettre chez l'acquéreur les déductions éventuelles prévues par l'article 350 du Code général des Impôts.

L'inobservation de ces prescriptions est sanctionnée au titre 3. Leur observation conduit les assujettis à mentionner séparément sur leurs factures :

— le montant de la T.C.A.;

— le prix « net » de la vente, du travail ou du service;

Par prix net, il faut entendre le prix hors T.C.A.

Pratiquement les prescriptions de la loi sont satisfaites par les factures suivantes :

Première méthode :

— prix tous frais et taxes compris x francs
— moins T.C.A. (11 % ou 8,50 % ou 4 % de x francs). y francs
— prix hors T.C.A. z francs

Deuxième méthode :

— prix hors T.C.A. z francs
— + T.C.A. au taux d'incidence (12,36 — 9,29 ou 4,17) + y francs
— Prix toutes taxes comprises x francs

Les multiplicateurs à appliquer au prix net hors T.C.A. pour trouver le prix T.C.A. inclus sont de :

1.1236 pour le taux de 11 %;

1.0929 pour le taux de 8,50 %;

1.0417 pour le taux de 4 %.

L'obligation de mentionner distinctement sur les factures le montant de la T.C.A. ne s'impose qu'en ce qui concerne les opérations imposables faites avec des assujettis pouvant prétendre à des déductions ou à des restitutions.

Il va de soi en effet que si cette facturation séparée est indispensable pour permettre à l'acheteur de déduire le montant de la taxe facturée par son vendeur, elle devient par contre sans intérêt pour les ventes faites à des clients qui, n'étant pas personnellement redevables de la taxe, ne peuvent prétendre à aucune déduction.

En fait la taxe doit être mentionnée sur facture à toute personne qui en fait la demande.

Il est bien évident que la régularité des factures a une importance primordiale. Aussi l'attention des redevables est-elle tout spécialement attirée, d'une part sur la nécessité de décompter exactement le montant de la T.C.A. afférente à chaque facture et d'autre part sur l'impossibilité en ce qui concerne les producteurs, les fournisseurs et les assujettis par option de déduire toute taxe ne figurant pas de façon expresse sur leurs factures d'achat. Il en va de même pour les restitutions prévues à l'article 362 et aux annexes V et VI du Code général des Impôts.

Toute facture irrégulière engage au regard de la T.C.A. déduite à tort, la responsabilité conjointe du vendeur et de l'acheteur. Il y a lieu de présumer que les factures ne mentionnant pas la taxe émanent de non assujettis.

Les factures de ces derniers ne comportant normalement aucune mention de T.C.A., les assujettis achetant leurs produits à des non assujettis ne peuvent déduire aucune taxe au titre de ces achats.

Dans le même ordre d'idée, les commerçants, même assujettis par option, sont dans l'obligation de réclamer à leurs fournisseurs la mention de la T.C.A., pour bénéficier des déductions afférentes à leurs ventes taxées.

Toute personne qui mentionne la taxe sur le chiffre d'affaires sur une facture ou tout autre document en tenant lieu, est redevable de la taxe du seul fait de sa mention.

L'imputation ou la restitution de la taxe sur le chiffre d'affaires à l'occasion de ventes ou services qui sont résiliés, annulés, ou impayés est subordonnée à la justification, auprès de l'administration de la rectification préalable de la facture initiale.

Lorsque la facture ou le document ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de service ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a mentionnée mais ne peut faire l'objet d'aucune déduction par celui qui a reçu la facture ou le document.

Est réputé « manœuvre frauduleuse » le fait notamment :

— de mentionner la taxe sans l'acquitter;

— d'imputer une taxe relative à une affaire résiliée, annulée ou impayée;

— d'établir des factures ou documents ne correspondant pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'un service ou faisant état de prix ne devant pas être effectivement acquitté par l'acheteur.

Il est indispensable, dans le cadre d'une taxe générale sur le chiffre d'affaires, de préciser que toute personne qui mentionne la T.C.A. sur une facture est assujettie à ladite taxe du seul fait de cette mention.

On ne saurait concevoir que le Trésor renonce à la perception chez un assujetti d'une taxe qui, du fait de sa déduction ou de sa restitution chez son client, peut annuler à due concurrence l'impôt dû par celui-ci ou qui, s'il s'agit d'un consommateur se trouve incorporée dans le prix effectivement payé.

Toute autre solution autoriserait l'enrichissement sans cause et la fraude.

En revanche, les assujettis pourront demander la restitution de la taxe indûment versée s'ils justifient de la rectification de leurs factures. C'est pourquoi il a semblé opportun de réprimer spécialement les opérations frauduleuses de personnes qui établissent des factures fictives dans le seul but de créer des droits à déduction au profit de leurs clients. En pareil cas, en effet, la répression de ces agissements se heurte à des difficultés d'ordre juridique puisque autrement l'assiette servant de base à l'impôt et aux pénalités pourrait être annulée par l'établissement de factures rectificatives.

Section II. — Obligations spéciales des façonniers.

139. L'article 364-4° précise que les façonniers doivent tenir un registre spécial indiquant les noms et adresses des donneurs d'ordre et mentionner pour chacun d'eux la nature et les quantités des matières mises en œuvre et des produits transformés livrés. L'inscription des mêmes renseignements dans la comptabilité régulière dispense de la tenue du registre susvisé.

Les mentions exigées au présent paragraphe doivent être représentées à tout agent des impôts habilité.

Le registre exigé est destiné à suivre les opérations réalisées par les façonniers. Il est bien précisé que sa tenue n'est obligatoire que dans la mesure où la comptabilité régulière n'indique pas :

- les noms et adresses des donneurs d'ordre;
- la nature des matières mises en œuvre et leurs quantités;
- la nature et les quantités des produits transformés livrés.

Cette mesure est destinée à faciliter la prévention de la fraude dans les secteurs où des donneurs d'ouvrages inconnus du service procèdent à des fabrications occultes par l'intermédiaire de façonniers. Doivent donc figurer sur ce registre tous les renseignements énoncés même si les donneurs d'ordre se présentent comme de simples particuliers.

La communication de ce registre ou de la comptabilité en tenant lieu permet l'établissement des recoupements et contrôles nécessaires.

DIXIÈME PARTIE MÉCANISME DES DÉDUCTIONS ET DES RESTITUTIONS

Articles 361 et 362, annexes V et VI

L'exercice du droit à déduction s'effectue en principe par imputation sur les taxes dues; mais dans certains cas le redevable qui n'arrive pas à imputer peut, soit :

- reporter un crédit de déductions;
- sous certaines conditions, demander le remboursement des taxes qu'il n'arrive pas à imputer conformément à l'article 362 et à l'annexe V.

Section I. — Conditions de fond.

140. Cas de restitution.

La restitution de la taxe peut intervenir dans les cas suivants :

A. — Lorsqu'il y a eu erreur de perception de la part de l'administration ou erreur de versement de la part du redevable.

Il faut entendre par erreur de perception de la part de l'administration toute « erreur » commise par les services entraînant le paiement indû d'un montant quelconque de taxe sur le chiffre d'affaires. Quand ce paiement indû est causé par une erreur matérielle imputable aux services des douanes, la Direction des Douanes est seule compétente pour accorder la restitution.

Dans les autres cas visés par le premier alinéa de l'article 362, la Direction des Impôts (Bureau des Taxes indirectes) est habilitée à instruire les réclamations qui peuvent être déposées à tout moment dans le délai de 2 ans prévu à l'article 439 du Code général des Impôts;

La restitution motivée par l'erreur de perception doit s'accompagner de la preuve apportée par le redevable, document à l'appui, de l'existence de cette erreur et du fait qu'elle est imputable à l'administration.

En tout état de cause, dans le cas d'erreur de l'administration, l'imputation par le redevable du trop perçu est formellement exclue et la restitution est de règle.

Il en est de même en cas d'erreur de versement de la part du redevable qui doit demander la restitution du trop versé en apportant la preuve de son erreur et la preuve qu'il n'a pas facturé de quelque façon que ce soit la taxe à son client.

Cette restitution, conformément à l'article 424, donne lieu à l'établissement d'un certificat de détaxe ou, sur demande expresse du redevable, d'un titre de paiement.

B. — Autres cas.

1° lorsque les marchandises ou produits ont été détruits sous le contrôle de l'administration;

2° lorsque les produits ou marchandises sont livrés hors du Sénégal;

3° lorsque les produits ou marchandises, à l'exclusion des biens d'occasion, sont acquis par des producteurs ou par des façonniers installés au Sénégal, ouvrent droit à déduction aux termes de l'article 350 et de l'annexe IV et font l'objet d'un amortissement.

Principes communs aux restitutions prévues aux paragraphes 2°, 3° et 4° de l'article 362.

Dans les hypothèses évoquées par les paragraphes 2, 3 et 4 de l'article 362, le principe est l'imputation. Dans la mesure où cette imputation ne suffit point à éponger la T.C.A. déductible, seul est à prendre en considération le crédit d'impôt existant au 31 décembre et figurant sur la déclaration déposée au plus tard le 25 janvier suivant. A la demande en restitution sera jointe une copie de cette déclaration.

L'excédent de taxe déductible, c'est-à-dire le crédit d'impôt défini ci-dessus, ne peut donner lieu à restitution que s'il est motivé :

- par la destruction des marchandises;
- par l'exportation des marchandises en l'état ou après transformation;
- par l'acquisition des biens visés à l'article 362 alinéa 4 c'est-à-dire portant sur des biens d'investissements neufs ouvrant droit aux déductions et faisant l'objet d'amortissement.

Si le crédit d'impôt est supérieur à la taxe remboursable, ladite taxe à restituer, en application de l'article 362 alinéa 2, 3 et 4, est susceptible d'un remboursement complet et le reliquat de crédit est à reporter sur la déclaration de janvier déposée au plus tard le 25 février suivant.

Dans tous les cas, cette déclaration ne doit comprendre en report que le crédit déductible non restituable sous peine des sanctions légales prévues à l'article 431 pour déductions abusives.

Dans le cas où le crédit d'impôt dégagé au 31 décembre de l'exercice considéré est égal à la taxe à restituer, la restitution porte sur la totalité du crédit d'impôt.

Les crédits résultant de déductions concernant des frais généraux déductibles, des biens d'occasion ou des biens meubles non amortissables, qui ne sont restituables que s'ils concernent des produits exportés, peuvent être reportés pendant 2 ans seulement conformément à l'annexe V, article 2.

Il est demandé aux redevables d'imputer d'abord :

- 1° les déductions physiques ne concernant pas des biens exportés en faisant jouer le cas échéant, la règle du butoir;
- 2° les déductions au titre des frais généraux, des biens d'occasion et des biens non amortissables avec le cas échéant un report de crédit possible pendant deux ans;

3° les déductions physiques concernant les biens exportés, et celles concernant les biens neufs amortissables qui peuvent donner lieu soit à report de crédit, soit à restitution dans les deux ans à peine d'annulation.

Tout crédit dont la restitution n'aura pas été demandée dans les délais fixés à l'article 439 du Code général des Impôts sera annulé de plein droit en application de l'article 2 de l'annexe V du Code général des Impôts.

Section II. — Conditions de forme.

141. Elles sont :

A. — Pour les biens exportés en l'état ou après transformation et les biens détruits sous contrôle de l'administration (article 362-2° et 3°).

Il s'agit :

— des biens exportés en l'état après achat toutes taxes comprises à un producteur, ou après importation;

— des matières premières et produits assimilés concernant une production exportée.

Dans ces deux cas, il faut :

1° une demande adressée au directeur des Impôts en principe à la fin de chaque exercice. Toutefois, par tolérance, les exportateurs directs, de biens exportés en l'état et ayant supporté la taxe sur le chiffre d'affaires à l'achat peuvent, à condition de ne pas être redevables par ailleurs, déposer leur demande dans le mois qui suit l'exportation effective du bien en cause. Ils doivent aussi prouver qu'ils n'ont pas inclus la T.C.A. restituable dans leur prix de vente export.

2° un état récapitulatif indiquant dans tous les cas :

— les noms, profession, adresse et numéro d'identification fiscale des destinataires des marchandises ou produits, ou en cas de destruction, la date et le motif de cette destruction;

— la nature des marchandises ou produits et leur valeur, telle qu'elle est définie aux articles 349 et 347;

— une copie de la déclaration de mise à la consommation des produits ou marchandises importés ou de la facture d'achat de produits non importés;

— le montant des droits dont la restitution est demandée.

Lorsque la demande est motivée par la destruction, l'état doit être accompagné d'une copie certifiée du procès-verbal de l'agent de l'administration ayant assisté aux opérations de destruction.

En cas de livraison hors du Sénégal, seront joints à l'état, le titre de transport, la facture et une copie de la déclaration d'exportation visés au départ par la Douane sénégalaise.

Le demandeur doit aussi prouver qu'il n'a pas pu procéder à l'imputation soit parce qu'il n'est pas redevable, soit parce qu'il dispose en fin d'année d'un crédit d'impôt dont l'existence devra être justifiée.

B. — Pour les biens ouvrant droit à la déduction prévue au 4° de l'article 362 (biens neufs déductibles au sens de l'article 350 et de l'annexe 4 et amortissable, il doit déposer une demande en fin d'exercice, dans les délais prévus à l'article 439 en y joignant :

a) un état annuel distinguant :

— d'une part, les biens donnant droit à déduction physique;

— d'autre part, les biens donnant droit à déduction financière et indiquant :

— la nature et la valeur comptable des marchandises et produits en cause,

— le montant de la taxe dont la restitution est demandée,

— le cas échéant, les modalités et la durée de l'amortissement,

— les éléments permettant de déterminer le prorata annuel applicable aux déductions financières,

— le chiffre d'affaires global, le chiffre d'affaires exonéré et le chiffre d'affaires à l'exportation de biens taxables, le chiffre d'affaires concernant les services et les ventes en l'état.

b) une copie de la déclaration de mise à la consommation des biens importés avec justification des taxes payées par nature de taxe.

c) une copie de la facture d'achat des biens produits au Sénégal ou des services rendus au Sénégal.

Section III. — Taxe à restituer.

La restitution ne peut porter que sur le montant de T.C.A. déductible défini ci-après qui n'a pu être imputé.

— destruction sous contrôle de l'administration.

La restitution porte sur la T.C.A. ayant grevé les produits détruits ou leurs composants soit à l'achat soit à l'importation

— produits exportés.

La restitution porte sur la totalité de la T.C.A. ayant grevé les produits exportés ou leurs composants défini à l'article 350.

— matériel neuf donnant lieu à amortissement.

La restitution porte sur la T.C.A. admise en déduction au titre des biens visés, soit la T.C.A. figurant sur les factures d'achat ou les déclarations de mise à la consommation des mêmes biens, atténuée le cas échéant en application de la règle du prorata.

La demande, reconnue fondée après instruction par l'administration des Impôts, donne lieu à l'établissement d'un ou plusieurs certificats de détaxe approuvés par le ministre chargé des Finances et des Affaires économiques.

La demande reconnue non fondée après instruction par l'administration des Impôts donne lieu à l'établissement d'une décision de rejet.

Le redevable qui entend contester cette décision de rejet dispose d'un délai de trois mois à peine de forclusion :

— soit pour introduire une nouvelle demande portant sur les rejets avec justifications nouvelles;

— soit pour saisir le Tribunal par le mécanisme d'une requête avec assignation à comparaître conformément à l'article 437 du Code général des Impôts.

Le certificat de détaxe peut être remis par le bénéficiaire en paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires aux receveurs des taxes indirectes ou au trésorier.

Il peut également être transféré par endos à un commissionnaire en douane ou à un autre redevable pour être utilisé aux mêmes fins.

En cas de cession ou de cessation d'entreprise, les assujettis détenteurs de certificats de détaxe non encore utilisés peuvent obtenir le remboursement du montant de ces certificats.

Il est procédé au remboursement par l'établissement d'un titre de paiement. La délivrance d'un certificat de détaxe ne vaut pas quitus fiscal et ne saurait faire obstacle à l'exercice d'un contrôle à posteriori de la part du service.

Les certificats de détaxe doivent être accompagnés le cas échéant :

a) d'une liste de rejets;

b) d'un avis de décision.

143. Section IV. — Restitutions concernant les entreprises privilégiées.

Ces conditions sont définies dans le programme d'agrément de ces entreprises, dans le Code des investissements et à l'annexe VI du livre II du Code général des Impôts.

ONZIÈME PARTIE
DISPOSITIONS DIVERSES

144. L'article 364 ne fait que reprendre, sous une autre forme, les dispositions de l'article 28 de la loi n° 66-34 et équivaut à préciser que pour l'application de l'article 16 de la loi modifiant le Code des Investissements, le livre II constitue une modification unique du régime de la taxe sur le chiffre d'affaires, aucune entreprise ne pouvant être admise à bénéficier d'une application partielle de ses dispositions.

L'article 16 de la loi n° 72-43 du 22 juin 1972 qui traite du régime fiscal stabilisé reprenant l'article 34 de la loi n° 62-33 du 22 mars 1962 dispose que :

« En cas de modification du régime fiscal de droit commun, l'entreprise peut demander à ce que ladite modification lui soit appliquée. Cet aménagement peut être accordé par voie d'avenant à la convention. »

En vertu de l'article 28 du Code général des Impôts, le nouveau texte doit être considéré dans son ensemble pour l'application des dispositions susdites.

Ainsi les entreprises bénéficiant d'un régime fiscal stabilisé à une date antérieure au 1^{er} janvier 1977 ont le choix entre le maintien pur et simple de ce régime ou l'adoption de l'ensemble des dispositions du livre II. En effet cette loi, qui a modifié les règles d'assiette de la T.C.A., forme un tout que l'on ne saurait dissocier.

En corollaire, le nouveau régime ne peut être considéré éventuellement comme une aggravation de la fiscalité que pris dans son ensemble. On ne saurait invoquer à cet effet telle disposition partielle qui pourrait être interprétée comme génératrice de charges nouvelles.

LIVRE III

ENREGISTREMENT — TIMBRE — PUBLICITÉ FONCIÈRE — TAXES ASSIMILÉES

CHAPITRE PREMIER

Généralités

145. Section I. — Conditions d'application des dispositions du livre III.

L'article 939 prévoit que : sont abrogées à compter du 1^{er} janvier 1977 toutes dispositions légales de droit commun présentement applicables et afférentes aux droits d'enregistrement, de timbre, de publicité foncière et taxes assimilées.

D'autre part, l'article 940 stipule que sont maintenues en vigueur les dispositions des articles 672 à 685 de la délibération n° 57-089 du 27 décembre 1957 concernant les taxes sur les formalités hypothécaires.

En d'autres termes, sans préjudice des dispositions nouvelles qu'il peut contenir, le Code général des Impôts se substitue, à compter du 1^{er} janvier 1977, aux dispositions précédemment en vigueur en matière de droits d'enregistrement, de timbre, de publicité foncière, de taxes sur les véhicules et de taxe de plus-value des terrains bâtis et non bâtis.

En revanche, le régime des salaires et émoluments dûs pour l'accomplissement des formalités de publicité foncière restera inchangé jusqu'à ce qu'il ait été modifié par la voie réglementaire.

146. Section II. — Principes directeurs de la réforme

Ils figurent dans l'exposé des motifs de la loi. En attendant qu'une réforme de fond du système applicable dans les matières envisagées soit entreprise, il a été décidé de réaliser une réforme partielle répondant essentiellement aux objectifs suivants :

1° présentation nouvelle des dispositions relatives aux droits d'enregistrement, de timbre et de publicité foncière afin d'en faciliter l'application;

2° suppression d'exemptions inutiles ou injustifiées et aménagement de certains régimes spéciaux;

3° actualisation du tarif des droits fixes et de la taxe annuelle sur les véhicules à moteur;

4° création d'une taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales.

CHAPITRE II

Principales dispositions abrogées

147. I. — Conventions affectées d'une condition suspensive.

L'article 5 du Code de l'Enregistrement aux termes duquel, en ce qui concerne les mutations affectées d'une convention suspensive, les tarifs applicables et les valeurs imposables sont déterminées en se plaçant à la date de la réalisation de la condition, n'a pas été reproduit dans le Code général des Impôts.

Il en résulte que les conventions de l'espèce tombent sous l'empire du droit commun tel qu'il a été défini par l'article 68 du Code des Obligations civiles et commerciales — 1^{re} partie.

Désormais, les droits devront être liquidés au tarif en vigueur et d'après la valeur imposable à la date de l'acte originaire.

148. II. — Assurances sur la vie.

Aux termes de l'article 52 du Code de l'Enregistrement, contrairement à la règle du droit civil, le capital d'une assurance sur la vie souscrite par le défunt au profit d'un bénéficiaire déterminé est soumis aux droits de mutation par décès.

Encore que l'assurance sur la vie soit peu répandue au Sénégal, cette disposition, qui avait donné lieu à des difficultés d'application, a été supprimée.

Il en résulte que le capital dû, à raison du décès de l'assuré, ne fait plus partie de la succession de ce dernier, sous réserve, le cas échéant, des droits de communauté et ne peut en conséquence être soumis à l'impôt des successions que dans le cas où l'assurance a été contractée sans désignation d'un bénéficiaire déterminé.

Ce nouveau régime n'est, bien entendu, applicable qu'aux successions ouvertes après le 31 décembre 1976.

149. III. — Procès-verbaux d'ouverture de coffre-fort.

L'exemption de l'article 200 ter dernier alinéa du Code de l'Enregistrement a été supprimée. Il s'ensuit que les actes de l'espèce doivent être timbrés et enregistrés dans les conditions du droit commun.

150. IV. — Donations par contrat de mariage et donations - partages.
La réduction de 25 % instituée par l'article 263, alinéa 3 du Code de l'Enregistrement a été supprimée.

151. V. — Successions comprenant à la fois des biens imposables au Sénégal et en France.

La disposition de l'article 272-3° C.E. n'a plus d'objet compte tenu des stipulations des articles 27 à 34 de la Convention franco-sénégalaise en matière fiscale du 29 mars 1974.

152. VI. — Baux de biens meubles.

Le tarif spécial de 7 % prévu pour les baux aux enchères publiques et ceux consentis par le Service des Domaines (art. 246 C.E.) est supprimé.

153. VII. — Déclaration de command.

Est également supprimé le tarif réduit de 7 % prévu par l'article 249-2° alinéa C.E. lorsque la déclaration de command intervient sur une adjudication de biens meubles aux enchères publiques ou, quelle qu'en soit la forme, sur un bail de biens meubles consenti par le Service des Domaines.

154. VIII. — Ventes et autres actes translatifs de propriété à titre onéreux de meubles.

Le tarif a été uniformément fixé à 10 %.

En conséquence, ont été supprimés :

1° le tarif de 7 % prévu par l'article 302-2° alinéa C.E. pour les ventes aux enchères publiques et les ventes réalisées par le Service des Domaines;

2° le tarif réduit de 3 % prévu par l'article 303 C.E.

CHAPITRE III

Principales dispositions modifiées ou nouvelles

Première partie. — Droits d'enregistrement.

155. Section I. — Délais pour l'enregistrement des actes et déclarations.

En ce qui concerne les décisions de justice, l'article 461-II-2° reprend l'énumération de l'article 63 C.E. sous la seule réserve, importante il est vrai, que l'obligation de la formalité n'est plus limitée à celles contenant des dispositions définitives. Désormais, devront être présentés à l'enregistrement dans le délai d'un mois les jugements et les arrêts des cours et tribunaux en premier ou dernier ressort, ainsi que les arrêts de la Cour suprême qu'ils contiennent ou non des dispositions définitives. Il en sera notamment ainsi pour les jugements et arrêts « avant dire droit ».

156. Section II. — Tarifs applicables et liquidation de l'impôt.

I. — Minimum de perception.

a) l'article 481 C.G.I. porte à 1.000 francs le minimum de perception qui était auparavant de 250 francs en vertu de l'article 12 C.E.;

b) d'autre part, le droit fixe minimum à percevoir sur les décisions judiciaires a été fixé de la manière suivante :

Article 482-13° C.G.I. : 1.000 francs pour les procès-verbaux de conciliation dressés par les juges.

Article 483-8° C.G.I. : 2.000 francs pour les jugements de police et des juges de paix ainsi que pour les ordonnances de référé.

Article 484-1° et 3° C.G.I. : 4.000 francs pour les jugements de la police correctionnelle et les jugements de première instance en premier ou en dernier ressort contenant des dispositions définitives. Par voie de conséquence, les décisions de ces juridictions qui ne contiennent pas de dispositions définitives sont enregistrées au droit fixe de 1.000 francs lorsqu'elles ne donnent pas ouverture au droit variable (art. 482-16° C.G.I.) ou lorsqu'elles donnent ouverture à moins de 1.000 francs de droits variables (art. 481 C.G.I.) — 4.000 francs pour les arrêts sur appels d'ordonnances de toute nature.

Article 485 C.G.I. : 8.000 francs pour les jugements des tribunaux criminels et les arrêts des cours d'appel ainsi que pour les arrêts sur les jugements rendus sur incidents en cours d'instance et sur les exceptions prévues au titre VI du livre II du Code de Procédure civile.

Article 487 C.G.I. : Les tarifs de 4.000 francs et 8.000 francs prévus par les articles 484 et 485 C.G.I. sont portés respectivement à 10.000 francs et 20.000 francs en matière de divorce.

Article 488 C.G.I. : 16.000 francs pour les arrêts de la Cour suprême. Ce tarif étant ramené à :

— 8.000 francs en cas de pourvoi contre les jugements des tribunaux de première instance rendus en dernier ressort;

— 4.000 francs en cas de pourvoi contre les jugements des juges de paix.

c) Enfin, innovation importante, un droit fixe de 5.000 francs est institué pour les actes constatant une transmission entre vifs à titre gratuit et les déclarations de mutation par décès lorsque ces actes et déclarations ne donnent pas ouverture au droit progressif ou donnent ouverture à moins de 5.000 francs de droit progressif.

Il s'ensuit, notamment, que sauf dans le cas où elles profitent des dispositions des articles 755, 756 et 777 C.G.I. les donations et successions obligatoirement assujetties à la déclaration exonérée de droits pour un motif quelconque (application des abattements ou réductions pour charges de famille, etc.) donneront ouverture à ce droit fixe minimum de 5.000 francs.

157. II. — Droits fixes (art. 482 et 483 C.G.I.).

D'une manière générale, les droits fixes de 500 francs et 1.000 francs ont été portés respectivement à 1.000 et 2.000 francs.

Il est à noter, toutefois, que les actes de vente ou de mutation à titre onéreux de propriété ou d'usufruit d'aéronefs, ainsi que de navires ou de bateaux servant soit à la navigation maritime, soit à la navigation intérieure ne profitent plus du droit fixe, comme le prévoyait l'article 233-13° C.E.

Ces opérations comme, naguère, celles ayant pour objet les mutations à titre onéreux de yachts ou bateaux de plaisance intervenues entre particuliers, sont assujetties au régime fiscal de droit commun.

158. III. — Locations de meubles autres que les fonds de commerce consenties par les commerçants dans l'exercice de leur commerce.

Les nouvelles dispositions contenues à cet égard dans les articles 498 paragraphe 2, 633 paragraphe 4 et 766 C.G.I. feront l'objet ultérieurement de commentaires particuliers.

159. IV. — Licitations de biens meubles.

L'article 260 C.E. assujettissait au droit de 7 % les parts et portions acquises par licitation de biens meubles indivis.

Dorénavant, en vertu de l'article 513 C.G.I. les parts et portions acquises par licitation de biens meubles indivis seront assujetties au droit prévu pour chaque espèce de biens meubles.

160. V. — Sociétés. Fusions. Augmentations de capital.

Par modification aux dispositions des articles 289 et 290 C.E., le siège dans un Etat de la zone franc ne permettra plus l'admission au régime de faveur. Les articles 523 et 524 C.G.I. exigent que la société absorbante ou nouvelle, comme la société bénéficiaire de l'apport, ait son siège au Sénégal.

D'autre part c'est par suite d'une erreur matérielle que le texte du 2° alinéa de l'article 525 n'indique pas que le droit d'apport en société demeure exigible au taux prévu à l'article 520 lorsque les bénéfices, réserves ou provisions incorporés au capital ont déjà supporté, en sus de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, l'impôt général sur le revenu. Aucune modification n'a été apportée en la matière au régime institué par l'article 292 C.E.

VI. — Droits de succession.

161. A. — Frais de dernière maladie.

L'article 558 C.G.I. porte de 150.000 francs (art. 45 C.E.) à 300.000 francs les frais de dernière maladie déductibles.

162. B. — Tarifs.

Par modification aux dispositions de l'article 268 C.E., l'article 569 C.G.I. procède à un nouvel aménagement des tarifs applicables aux mutations en ligne collatérale et entre personnes non parentes ainsi qu'à la suppression des maxima.

163. C. — Abattements sur l'actif et réductions de droits pour charges de famille.

L'article 575 C.G.I. précise que, sous réserve de traités de réciprocité, ceux-ci ne sont applicables qu'aux seuls Sénégalais.

164. D. — Legs aux établissements d'utilité publique.

Par modification aux dispositions de l'article 274 C.E., l'article 576 C.G.I. assujettit ces transmissions à un tarif proportionnel spécial de 10 %. Ce tarif profite également aux legs consentis aux établissements publics à caractère industriel ou commercial.

165. E. — Actes translatifs ou déclaratifs de propriété ou droits réels immobiliers.

Il résulte de l'article 602 C.G.I. qu'ils devront, à l'avenir, comporter l'indication du numéro du titre foncier de l'immeuble concerné.

Section III. — Pénalités.

166. I. — Remises.

L'article 638 procède à une nouvelle répartition des compétences en matière de remise de pénalités. Celles-ci sont, dorénavant, les suivantes :

— Inspecteurs : jusqu'à 100.000 francs;

— Directeur chargé de l'Enregistrement : jusqu'à 1.000.000 de francs;

— Directeur général des Impôts et des Domaines : jusqu'à 3.000.000 de francs;

— Ministre chargé des Finances : au-delà de 3.000.000 de francs.

167. II. — Amende minimale.

L'article 639, 1^{er} alinéa C.G.I. la porte de 500 francs à 1.000 francs.

168. III. — Déclarations de mutation par décès.

L'article 658 C.G.I. porte l'amende minimale à 1.000 francs et supprime l'astreinte.

169. IV. — Visa des répertoires (art. 668 C.G.I.).

A l'amende fixe de 10.000 francs prévue par l'article 174 C.E. est substituée une amende proportionnelle au retard (1.000 francs par jour) avec minimum de 10.000 francs.

Section IV. — Procédures. Poursuites et instances.

170. I. — Insuffisances.

Les articles 685 à 690 C.G.I. organisent une nouvelle procédure pour la constatation des insuffisances de prix ou d'évaluation commises en matière de transmission ou d'énonciation :

a) de la propriété, de l'usufruit ou de la jouissance d'immeubles, de fonds de commerce, de navires ou bateaux;

b) d'un droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble.

Comparé à celui résultant des articles 132 à 137 C.E., le nouveau régime se caractérise par la substitution à l'expertise d'une procédure analogue à celle de l'expropriation pour cause d'utilité publique comportant, notamment, le transport du juge sur les lieux si l'immeuble est bâti.

Corrélativement, l'article 654 C.G.I. modifie le régime des pénalités. Désormais, le minimum de l'insuffisance entraînant l'application des pénalités est ramené au dixième du prix ou de la valeur déclarée.

171. II. — Droit de préemption.

L'article 691 C.G.I. précise la procédure et les effets de la préemption.

172. III. — Prescription. Action de l'administration.

Compte tenu, notamment, de la réforme réalisée par les articles 218 à 228 de la loi n° 63-62 du 10 juillet 1963 relative à la partie générale du Code des Obligations civiles et commerciales et, en particulier, de la réduction à dix ans du délai de la prescription extinctive de droit commun, l'article 698 C.G.I. définit le nouveau régime de la prescription de l'action de l'administration.

Section V. — Régimes spéciaux. Acquisition pour construire.

173. 1° Terrains nus et bâtiments à démolir. Régime général.

L'article 706 C.G.I. pose les conditions d'admission au bénéfice de la réduction de moitié du droit de mutation, à titre onéreux pour les acquisitions de terrains nus et pour les acquisitions de bâtiments destinés à être démolis et de leurs dépendances non bâties.

Par rapport à l'ancien article 297 C.E., cette nouvelle disposition contient les innovations suivantes :

a) les bâtiments doivent être entièrement démolis;

b) l'engagement de démolir doit être réalisé dans le délai d'un an à compter de la date de l'acte d'acquisition, et il doit en être justifié;

c) les constructions à usage d'exploitation hôtelière ou touristique figurent expressément parmi celles profitant du tarif réduit;

d) la vente totale ou partielle avant la production des justifications exigées entraîne la déchéance du bénéfice de la réduction.

Corrélativement, l'article 670 C.G.I. établit un nouveau régime de sanctions.

Alors qu'elle était égale à la moitié du droit complémentaire, la pénalité est désormais égale à la totalité du droit complémentaire. Par ailleurs, elle est exigible en cas de non réalisation dans le délai d'un an de l'engagement de démolir.

174. 2° Terrains nus et bâtiments à démolir. Rénovation urbaine et restauration immobilière.

L'article 707 C.G.I. reproduit les dispositions de l'article 1^{er} de la loi n° 76-50 du 9 avril 1976 incorporées au Code de l'Enregistrement sous l'article 298 avec cette seule réserve que la pénalité exigible est, conformément à l'article 670 C.G.I., portée de la moitié à la totalité de la fraction non perçue du droit de mutation.

175. 3° Construction en vue de la vente de bâtiments à usage de logement.

L'article 708 C.G.I. se substitue en la matière à l'article 300 C.G.I. avec toutefois les particularités ci-après :

- a) le tarif est porté de 3% à 10%;
- b) aucune limite n'est apportée à la valeur des biens donnant lieu à l'application du tarif réduit;
- c) de nouvelles conditions sont posées pour l'application du tarif réduit.

Il est précisé, au surplus, que ce dernier pourra être appliqué aux ventes consenties par l'Office des Habitations à Loyer Modéré et la Société immobilière du Cap-Vert lorsque celles-ci ne seront pas en situation de profiter de l'exemption édictée par l'article 762, § II C.G.I. (cf. Section VI, 4°).

Section VI. — Exemption.

176. I. — Actes administratifs.

Par voie de modification à l'article 327, § II C.E., l'article 728 § II C.G.I. donne une nouvelle énumération des actes administratifs assimilés à ceux des entreprises privées. Cette énumération est limitée aux actes passés par les établissements publics à caractère industriel ou commercial.

177. II. — Assurances.

L'article 742 C.G.I. précise les conditions de l'exemption qui était prévue par les articles 421 et 422 C.E.

178. III. — Code de la Famille.

L'article 749 C.G.I. reprend les dispositions de la loi n° 75-103 du 20 décembre 1975 qui figuraient sous les articles 356 et 360 *ter* C.E.

179. IV. — Développement et amélioration de l'habitat — Régime applicable aux opérations de l'O.H.L.M. et de la SICAP.

L'article 762 C.G.I. limite le bénéfice de l'exonération qui résultait de l'article 390 C.E. :

- a) aux droits qui seraient définitivement supportés par ces deux organismes en vertu des règles légales d'exigibilité de l'impôt;
- b) aux actes de vente ou location de logements économiques passés par lesdits organismes.

Il y a lieu de remarquer que ces nouvelles dispositions ne s'appliquent qu'aux ventes réalisées en exécution d'un contrat passé après la date de leur entrée en vigueur et qu'aux locations consenties après la même date. D'autre part, par suite de la suppression des dispositions de l'article 5 C.E. et de la modification de l'article 300 C.E. (cf. supra Section V-3°) les futurs clients de ces deux organismes bénéficient encore d'un régime privilégié.

180. V. — Sociétés de crédit-bail.

L'article 774 C.G.I. reprend les dispositions qui figuraient à cet égard sous l'article 5 de la loi n° 73-49 du 4 décembre 1973.

181. VI. — Successions (Art. 777 § II C.G.I.).

Les limitations instituées par l'article 414 C.E. ayant été supprimées, toutes les successions dont l'actif brut n'excède pas 1.000.000 de francs sont exemptées de déclaration.

Dans l'hypothèse où une déclaration serait effectivement souscrite (par exemple en vue de la mutation au livre foncier des immeubles qui pourraient dépendre de l'actif successoral) la formalité devrait être donnée gratuitement.

DEUXIEME PARTIE DROIT DE TIMBRE

Section I. — Timbre de dimension.

182. I. — Tarifs.

L'article 790 C.G.I. augmente la dimension des papiers pour tenir compte de l'utilisation fréquente du format 21 × 31.

Par ailleurs, les droits de 500 francs, 1.000 francs et 2.000 francs sont portés respectivement à 1.000 francs, 2.000 francs et 4.000 francs.

Les dispositions des articles 790 et 792 C.G.I. assujettissant les effets de commerce au droit de timbre de dimension feront l'objet ultérieurement d'un commentaire particulier.

183. II. — Actes soumis au timbre de dimension.

L'énumération de l'article 792 C.G.I. qui, comme celle de l'article 477 C.E. n'est pas limitative, comprend notamment :

- a) les actes et écrits assujettis obligatoirement à l'enregistrement ou qui, en étant dispensés, sont présentés volontairement à la formalité qui sont déposés au rang des minutes d'un notaire ou annexés à un acte notarié;
- b) les procurations (sans limitation);
- c) les permis de coupe de bois et les permis temporaires d'exploitation forestière;
- d) les billets de passages délivrés par les compagnies maritimes à l'exception de ceux afférents aux transports effectués de port sénégalais à port sénégalais et ceux délivrés par les compagnies aériennes;
- e) les requêtes tendant à obtenir un avantage auprès des autorités administratives (la liste desdites pièces sera fixée par un décret qui est en cours d'élaboration).

Section II. — Timbre des quittances.

184. I. — Pari mutuel.

L'article 805 C.G.I. porte de 1% à 2% le droit institué par l'article 515 C.E.

185. II. — Régie des Chemins de Fer, entreprises de transports publics routiers et fluviaux, entreprises de transport maritime de port sénégalais à port sénégalais.

Au régime forfaitaire institué par l'article 523 C.E. est substituée l'exigibilité d'un droit de 5 francs par billet de voyageur et bulletin de bagage de même que par billet de passage de port sénégalais à port sénégalais.

Ce droit est versé dans les trois premiers mois de chaque année pour l'année précédente.

186. Section III. — Transports maritimes. Connaissements (articles 811 à 813 C.G.I.).

Le droit de 960 francs est porté à 4.000 francs. Le droit de 480 francs n'est appliqué désormais qu'aux expéditions par le petit cabotage de port sénégalais à port sénégalais; pour les actes qui étaient visés par les articles 540 et 541 C.E., il est porté à 2.000 francs.

Section IV. — Droits de délivrance de documents et perceptions diverses.

187. I. — Carte d'identité d'étranger (art. 814 C.G.I.).

Les tarifs fixés par l'article 555-VII C.E. ont été établis à :

— délivrance d'original	25.000 »
— délivrance de duplicata	2.000 »
— visa annuel	5.000 »

Ils s'appliquent sous réserve des dérogations éventuellement prévues par des conventions internationales.

Le tarif réduit profitant à certains étrangers est supprimé.

188. II. — Carte nationale d'identité (art. 815 C.G.I.).

La taxe de délivrance est portée de 50 francs à 100 francs.

189. III. — Passeport.

a) *Délivrance.* Le prix du passeport est porté de : 1.000 francs à 5.000 francs (art. 817 C.G.I.);

b) *Visa.* Le droit de visa est porté de 100 francs à 500 francs (art. 818 C.G.I.).

Par ailleurs, le tarif réduit profitant aux étrangers originaires des pays limitrophes est supprimé.

190. IV. — Sauf-conduit et laissez-passer.

Au titre des mesures nouvelles, l'article 821 C.G.I. assujettit ces documents à une taxe de 500 francs.

191. V. — Certificats internationaux pour automobiles. Permis internationaux de conduire (art. 822 C.G.I.).

Le droit de délivrance ou de prorogation de ces documents est porté de 500 francs à 1.000 francs.

192. VI. — Récépissés de déclaration de mise en circulation (art. 826 C.G.I.).

Un tarif réduit de moitié est prévu pour les véhicules ayant plus de dix ans d'âge.

La taxe de délivrance du duplicata est portée de 250 francs à 500 francs pour les véhicules d'une cylindrée inférieure ou égale à 125 centimètres cubes.

193. Réception de véhicules.

L'article 827 C.G.I. innove en assujettissant la délivrance des procès-verbaux de réception de véhicules automobiles à une taxe de 1.000 francs.

Section V. — Pénalités.

194. 1° Amende minimale (art. 831 C.G.I.).

Son taux est porté de 500 francs à 1.000 francs.

195. 2° Mesures nouvelles.

Ceux qui ont sciemment employé, vendu ou tenté de vendre des timbres mobiles ayant déjà servi sont passibles d'une amende de 10.000 à 100.000 francs (art. 833 C.G.I.).

D'autre part, les contraventions aux dispositions relatives à l'emploi des machines à timbrer sont passibles d'une amende de 5.000 francs. Lorsqu'elles ont entraîné le défaut de paiement de l'impôt dans le délai fixé, il est dû un droit en sus avec minimum de 5.000 francs (art. 834 C.G.I.).

Enfin le défaut de paiement dans le délai légal du droit visé supra Section II-2° est puni d'une amende d'un double droit en sus avec minimum de 5.000 francs (art. 836 C.G.I.).

Section VI. — Exemptions.

196. I. — Actes exempts de la formalité de l'enregistrement ou exonérés des droits d'enregistrement (art. 854-1° C.G.I.).

Parmi les actes de cette nature, seuls ceux visés par les articles 725 à 778 C.G.I. sont exempts de la formalité du timbre ou exonérés des droits de timbre.

197. II. — Conservation foncière et conservation des hypothèques (art. 865 C.G.I.).

Les exemptions qui résultaient de l'article 622 C.E. sont limitées. Elles ne profitent plus :

a) en matière de formalités effectuées à la Conservation des Hypothèques :

— aux bordereaux et certificats d'inscriptions;

— aux pièces produites par les requérants pour l'accomplissement des formalités et qui restent déposées aux bureaux;

b) en matière de formalités effectuées à la Conservation des Hypothèques ou à la Conservation foncière :

— aux reconnaissances de dépôts remises aux requérants;

— aux états, certificats, extraits et copies dressés par les conservateurs;

— aux copies des actes destinées à être déposées au bureau.

TROISIÈME PARTIE

DROITS DE PUBLICITÉ FONCIÈRE

Section I. — Droits de conservation foncière.

198. I. — Droits fixes (art. 882 C.G.I.).

D'une manière générale, le régime des droits fixes a été simplifié. Leur nombre a été réduit et leur tarif majoré.

Les seuls droits fixes à percevoir au profit du budget sont désormais les suivants :

1 immatriculation par titre foncier	1.000 »
2° inscription d'un commandement tendant à saisie réelle par titre foncier	1.000 »
La même taxe s'applique, il va de soi, en cas de radiation de saisie.	
3° autres inscriptions : par titre foncier	250 »
4° duplicata de copie de titre foncier : par titre foncier	1.000 »
5° Fusion ou morcellement : par titre fusionné ou créé par morcellement	500 »
6° toute autre formalité : par titre foncier	250 »

199. II° Liquidation des droits dégressifs et proportionnels.

L'article 885 C.G.I. renferme une innovation dans ce sens qu'à l'avenir, l'absence de déclaration estimative, lorsque celle-ci doit être fournie, entraînera le rejet de la formalité.

200. III° Recouvrement des droits.

De même l'article 890, pour ratifier la pratique suivie en la matière, établit des règles particulières de liquidation et de recou-

vrement en matière d'inscription et de radiation de l'hypothèque conservatoire forcée prévue par l'article 407 du Code de Procédure civile.

201.

Section II. — Droits d'hypothèques.

Il a semblé inutile de reprendre dans le Code général des Impôts les dispositions des articles 672 à 685 C.E. relatives au régime de publicité foncière dit « Hypothécaire » ou du « Code civil ». Ce régime est en effet appelé à disparaître dans un délai rapproché pour différents motifs et, notamment, du fait de la mise en application de l'article 14 de la loi n° 64-46 du 17 juin 1964 relative au domaine national.

Comme il a déjà été dit, lesdites dispositions restent en vigueur.

On rappelle enfin que le Service des Hypothèques maritimes (art. 688 C.E.) a été transféré à l'inscription maritime en vertu de la loi n° 62-32 du 22 mars 1962 portant Code de la Marine marchande.

QUATRIÈME PARTIE

TAXES SUR LES VÉHICULES

Section I. — Taxe annuelle sur les véhicules à moteur.

202. 1 Tarifs : L'article 895 C.G.I. fixe les tarifs de manière suivante :

a) Véhicules à 4 roues et plus :

— jusqu'à 10 CV exclusivement	12.000 »
— de 10 à 15 CV exclusivement	18.000 »
— de 15 à 20 CV exclusivement	24.000 »
— à partir de 20 CV	48.000 »

b) Véhicules à 2 ou 3 roues :

— jusqu'à 50 cm ³ de cylindrée inclus	3.000 »
— de 51 à 125 cm ³ de cylindrée inclus	6.000 »
— au-dessus de 125 cm ³ de cylindrée	9.000 »

D'autre part, les véhicules ayant plus de 10 ans d'âge (automobiles et engins à moteur à 2 ou 3 roues) donnent ouverture à la taxe au tarif réduit de moitié (au lieu de la somme fixe de 1.500 francs).

203. II° Duplicata.

En cas de perte du récépissé, le tarif de la délivrance d'un duplicata est uniformément fixé à 1.000 francs, pour tous les véhicules quel qu'en soit le nombre de roues.

204. III° Exonérations.

L'article 903 précise les cas d'exonération. Il est notamment conforme aux dispositions des conventions de Vienne sur les relations diplomatiques et consulaires.

205. IV° Recouvrement.

L'article 905 définit avec précision la procédure applicable au cas de saisie du véhicule.

206. V° Répartition de la taxe.

Enfin, l'article 14 du texte ancien n'a pas été repris. Il concerne, en effet, des dispositions budgétaires n'ayant pas leur place dans le Code général des Impôts. Lesdites dispositions seront incorporées à une prochaine loi des finances.

Section II. — Taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales.

207. Les articles 910 à 920 C.G.I. instituent une taxe sur les véhicules des sociétés et des établissements publics à caractère industriel ou commercial, d'une puissance fiscale supérieure à 4 CV, classés dans la catégorie des voitures particulières par le Code de la Route, annexe L, chapitre 3, savoir :

- Les berlines ou conduites intérieures;
- Les coupés et cabriolets;
- Les décapotables;
- Les breaks ou station-wagons.

Pour faciliter l'application des nouvelles dispositions et limiter, sinon supprimer, les risques de fraude, les principes suivants ont été retenus pour l'assiette et la liquidation de la taxe dont il s'agit :

1° La taxe a un caractère forfaitaire. Elle constitue la contrepartie des avantages de toute nature qui peuvent résulter directement ou indirectement de la possession, de l'utilisation ou de l'entretien de voitures particulières par la personne morale.

2° Sous réserve des cas d'exemption expressément prévus, sont assujetties au paiement de la taxe toutes les sociétés, quelle qu'en soit la forme ou l'objet, ainsi que tous les établissements publics à caractère industriel ou commercial.

3° Seule doit être considérée pour l'assiette de la taxe, la situation de fait de la possession, de l'utilisation ou de l'entretien du véhicule par la personne morale, révélée par la comptabilité.

Il en résulte :

a) que toutes les voitures particulières de plus de 4 chevaux dont la comptabilité révèle la possession, l'utilisation ou l'entretien par la personne morale sont présumées, de manière irréfutable, utilisées au transport du personnel de cette personne morale;

b) que, par voie de conséquence, sont imposables toutes les voitures particulières remplissant les conditions ci-dessus, qu'elles soient ou non immatriculées au nom de la personne morale, et notamment :

- les voitures prises en location par la personne morale;
- les voitures mises à la disposition de la personne morale ou de son personnel par d'autres personnes morales ou des personnes physiques.

Enfin, étant donné que la période d'imposition s'étend du 1^{er} janvier au 31 décembre de chaque année et que la taxe est liquidée par trimestre civil, au début de chaque année pour l'année précédente, les premières déclarations devront être souscrites au cours du premier trimestre 1978.

CINQUIÈME PARTIE TAXE DE PLUS-VALUE DES TERRAINS BATIS OU NON BATIS

208. I. — Assiette et liquidation.

L'article 923 C.G.I. modifie les règles de calcul de la valeur d'acquisition :

1° les impôts fonciers n'entrent plus en ligne de compte;
2° les coefficients de réévaluation sont rattachés et simplifiés.

L'attention est appelée tout spécialement sur les dispositions des articles 926 et 927 relatifs aux renseignements qui doivent être fournis pour la liquidation de la taxe. Lesdits renseignements devront figurer, notamment, dans les actes administratifs constatant les acquisitions immobilières réalisées par les collectivités publiques.

209. II. — Exemptions supprimées.

Il résulte de l'article 928 C.G.I. que sont supprimées les exemptions dans les cas ci-après :

- 1° produits de l'aliénation des concessions domaniales;
- 2° expropriation pour cause d'utilité publique;
- 3° produit de l'aliénation des immeubles immatriculés en vertu d'un « certificat administratif ».

210. III. — Pénalités.

L'article 933 C.G.I. porte l'amende minimale de 1.000 francs à 10.000 francs.

211. IV. — Répartition de la taxe.

Enfin, l'article 17 du texte ancien relatif à la répartition du produit de la taxe n'a pas été repris. Il concerne, en effet, des dispositions budgétaires qui n'ont pas leur place dans le Code général des Impôts. Celles-ci seront incorporées à une prochaine loi de finances.

212. Appendice : Référence au plan comptable sénégalais.

Il est signalé que les articles du Code général des Impôts prévoyant la production de documents comptables seront prochainement modifiés pour être mis en harmonie avec les dispositions de la loi n° 75-83 du 20 décembre 1975 instituant un plan comptable sénégalais dans les entreprises.

Dakar, le 20 septembre 1977.

*Le ministre d'Etat, chargé des Finances
et des Affaires économiques,
Babacar BA.*