

REPUBLIQUE DU SENEGAL



UN PEUPLE - UN BUT - UNE FOI

UNIVERSITE CHEIKH ANTA DIOP DE DAKAR



FACULTE DES SCIENCES JURIDIQUES ET POLITIQUES

DEPARTEMENT DE DROIT PUBLIC

MASTER II RECHERCHE

OPTION : ADMINISTRATION PUBLIQUE

MEMOIRE DE FIN D'ETUDE POUR L'OBTENTION DU DIPLOME DE MASTER

SUJET : LE CONTENTIEUX DE L'ASSIETTE AU SENEGAL

Présenté par :

M. Sergine Saliou S. SOW

Sous la direction du :

Docteur Mouhamet FALL,
Maitre de conférences assimilé

ANNEE UNIVERSITAIRE 2020-2021

AVERTISSEMENT

« L'université Cheikh Anta Diop n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs. »

DEDICACES

Je dédie ce mémoire à :

- Mes parents pour leur affection, leurs prières et soutien.
- Tous les membres de ma famille
- La mémoire de M. Hamid FALL, inspecteur principal des impôts et domaines
- Mes amis de l'Université Amadou Hampathé BA
- Mes camarades et condisciples de la FSJP, plus particulièrement mes frères et sœurs de même promotion.
- Mamadou ANNE

REMERCIEMENTS

J'exprime mes sincères remerciements :

- Au Pr. Mouhamet FALL, qui a bien accepté d'encadrer ce travail. Votre générosité et vos conseils m'ont été d'une très grande utilité. Vous n'avez pas hésité, un seul instant lorsque je vous ai approché pour diriger ce travail. Veuillez recevoir, cher Professeur, l'expression de ma profonde gratitude.
- A Mme NDIAYE, adjointe au secrétariat du greffe de la Cour d'Appel.
- A Monsieur Pape Nguissaly NIANG, fiscaliste/enseignant.
- A Monsieur Moussa DABO, contrôleur des impôts au CSF de Guédiawaye.
- A Monsieur Alassane NDIAYE de l'ENA, qui m'a facilité l'accès à la bibliothèque de l'ENA.
- A Monsieur Hamid FALL qui malgré son emploi chargé m'a offert de son temps et de sa connaissance et m'a facilité l'accès à la salle de documentation de la DGID, que le bon Dieu l'accueille dans son paradis firdawsi.
- A tous ceux qui de près ou de loin, ont contribué à la réussite de ce travail.

EPIGRAPHIE

« L'idéal dans le fonctionnement du système fiscal, est que le contentieux soit l'exception... Toutefois, un tel objectif reste un idéal difficilement réalisable parce que l'objectivité parfaite que requiert une bonne application de la loi fiscale, cède souvent sous la pression de facteurs difficilement maîtrisables : défaillances humaines, imperfections organisationnelles, difficultés d'interprétation, connaissance inexacte des éléments matériels ayant servi de base à l'imposition, erreur ou action frauduleuse. »

Séminaire sur le contentieux fiscal, Février 2000.

Résumé

La loi étant l'expression de la volonté générale, l'adhésion à la norme fiscale présuppose un sacrifice citoyen. Cependant, la maxime « nul n'est censé ignorer la loi » est contournée par l'incivisme fiscal pour des raisons tenant à des considérations d'ordre politique ou sociale. Si le contribuable tente d'échapper au fisc, l'administration va faire tout son possible pour l'inclure à son assiette fiscale. Certainement, la confrontation est inévitable.

D'où la question de savoir quelles sont les particularités du contentieux de l'assiette au Sénégal ?

L'étude du contentieux de l'assiette est scindée autour de deux axes fondamentaux :

D'une part, le contentieux puise sa source dans des faits, mettant aux prises l'administration fiscale et le contribuable par le biais de la déclaration et du contrôle. C'est de là que va découler le contentieux.

D'autre part, il appartient au citoyen évincé de provoquer le contentieux parce que l'administration dispose de prérogatives exorbitantes pour sanctionner le non-respect des obligations fiscales. De ce fait, il peut utiliser les voies administratives de règlement des différends pour assurer sa défense. Dans ce cas, il a le choix entre négocier à l'amiable ou contester l'assiette des droits mis en sa charge par un recours hiérarchique. Par voie de conséquence, il engage la procédure juridictionnelle. Devant le juge, les erreurs ou insuffisances notées dans les éléments déclarés ou non vont servir de base à l'établissement d'une nouvelle imposition ou à l'annulation d'une décision administrative.

Les résultats de la recherche concourent à une meilleure prévention du contentieux de l'imposition grâce à l'information, la formation, la digitalisation, la simplification des textes, la proximité et l'instauration d'un rapport de confiance vis-à-vis de l'administration fiscale afin de promouvoir une meilleure équité fiscale.

SIGLES ET ABREVIATIONS

BIC :	Bénéfices industriels commerciaux
CDC :	Commission départementale de conciliation
CDI :	Commission départementale des impôts
CEL :	Contribution économique locale
CESE :	Conseil économique sociale et environnementale
CFCE :	Contribution forfaitaire à la charge des employeurs
CGF :	Contribution globale foncière
CGI :	Code général des impôts
CGU :	Contribution globale unique
CIC :	Compagnie d'investissement céréalière
CIMA :	Conférence interafricaine des marchés d'assurance
CNI :	Commission nationale des impôts
CPC :	Code de procédure civile
CSMC :	Contribution spéciale sur les mines et carrières
DGID :	Direction Générale des impôts et domaines
ESFP :	Examen de la situation fiscale personnelle
FILAF :	Société filiale africaine
ICS :	Industries chimiques du Sénégal
IMF :	Impôt du minimum fiscal
IMF :	Impôt minimum forfaitaire sur les sociétés
IR :	Impôt sur le revenu
IRVM :	Impôt sur le revenu des valeurs mobilières

IS :	Impôt sur les sociétés
NINEA :	Numéro d'immatriculation national des entreprises et des associations
PCF :	Prélèvement de conformité fiscale
PME :	Petites et moyennes et entreprises
TAF :	Taxe sur les activités financières
TAVEM :	Taxe annuelle sur les véhicules ou engins à moteur
TGIHCD :	Tribunal de grande instance hors classe de Dakar
TPVI :	Taxe de plus-value immobilière
TOM :	Taxe sur les ordures ménagères
TP :	Titre de perception
TSVPPM :	Taxe spéciale sur les véhicules particulières des personnes morales
TVA :	Taxe sur la valeur ajoutée

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
TITRE 1 : LES ELEMENTS SUCCEPTIBLES DE DECLENCHER LE CONTENTIEUX DE L'ASSIETTE	7
CHAPITRE 1 : LA DECLARATION DU CONTRIBUABLE : UN FAIT GENERATEUR	11
SECTION 1 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts directs et taxes assimilées.....	12
SECTION 2 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts indirects, taxes assimilées, droits d'enregistrement et timbres.....	19
CHAPITRE 2 : LES FAITS PROVENANT DU CONTROLE FISCAL	29
SECTION 1 : Les moyens de contrôle	29
SECTION 2 : Les procédures de régularisation du contribuable	34
SECTION 3 : Les sanctions fiscales	40
TITRE 2 : LES VOIES DE RECOURS DU CONTRIBUABLE SENEGALAIS	46
CHAPITRE 1 : LES VOIES ADMINISTRATIVES DE REGLEMENT DES DIFFERENDS	49
SECTION 1 : Les recours gracieux	49
SECTION 2 : Les recours contentieux	55
CHAPITRE 2 : LA PHASE JURIDICTIONNELLE.....	64
SECTION 1 : Les principes généraux	65
SECTION 2 : Le jugement du Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar	69
SECTION 3 : La procédure devant la Cour d'appel.....	80
CONCLUSION	88

INTRODUCTION

« Une des leçons qui se dégagent de l'évolution historique et de l'étude des formes de résistance à l'impôt est que, dans le degré d'acceptation de l'impôt, les modalités d'administration sont aussi importantes que les règles de répartition et de calcul. » ¹ Les relations entre l'autorité fiscale et le contribuable, sont marquées le plus souvent par l'idée de soumission ou confrontation.

Dans notre passé féodal, les grandes révolutions sont le fruit de la contestation de l'impôt ². Le refus du Cayor de payer son impôt spécifique, en sable, est à l'origine de l'affrontement entre les armées du Damel Amari Ngoné Sobel Fall et celles du Bourba Lélé Fouli Fack Ndiaye.³ Pour recouvrer l'impôt, le Bourba Djoloff avait demandé à ses sujets de porter leur charge de sable sur la tête. Ce caractère « humiliant » ⁴, selon les populations du Cayor, a été un facteur déclencheur de la sédition fiscale ayant abouti à la dislocation du Djoloff.

Si la période coloniale ou féodale est marquée par l'hégémonie d'une puissance sur le peuple et le pouvoir de contrainte, la naissance d'un Etat de droit démocratique favorisera le processus d'institutionnalisation de l'impôt. Cette contribution, au lieu de porter le nom de « biens de la paix » ou « impôt de capitation »⁵ va devoir être définie pour reprendre Lucien Mehl comme « une prestation pécuniaire requise des personnes physiques et des personnes morales de droit privé et éventuellement de droit, d'après leurs facultés contributives par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie déterminée en vue de la couverture des charges publiques de l'État et des autres collectifs territoriaux ou de l'intervention de la puissance publique. »

Le préambule de la Constitution sénégalaise de 1960 indique clairement que « le peuple du Sénégal proclame solennellement son indépendance et son attachement aux droits fondamentaux tels qu'ils sont définis dans la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen

¹ BARILARI André, *Le Consentement à l'impôt*, Paris, Presses de Sciences Po, 2000, p.121

² Ce fût le cas de la révolution de 1225 en Angleterre et celle de 1789 en Europe.

³ Alioune SALL et Sidy Alpha NDIAYE, *Manuel pratique des droits de l'homme*, Presses Universitaires de Dakar, mars 2022, p.300

⁴ Le roi du Djolof Lélé Fouli Fack Ndiaye utilisait ce sable pour embellir le sol de son palais. V., M. DIOUF, *Le Kajoor au XIXe siècle*, Karthala, 2014, pp 33-34.

Cf. Alioune SALL et Sidy Alpha NDIAYE, *Manuel pratique des droits de l'homme*, Presses Universitaires de Dakar, mars 2022, op.cit. p.300

⁵ C'est-à-dire par tête. Cette imposition traduisait l'idée d'une domination fondée sur la race.

La délibération du 19 novembre 1948 définissait l'impôt comme « une forme de contribution obligatoire que les peuples colonisés devaient verser au colonisateur, pour assurer le financement de leur domination. »

Voir Ibidem, p. 305

de 1789 et dans la Déclaration universelle du 10 décembre 1948. » C'est la consécration du principe du consentement à l'impôt ⁶ exprimé par le tiers état dans un décret du 13 juin 1789. ⁷ Dorénavant, aucune levée d'impôt ne pourra s'effectuer si elle n'a pas été préalablement décidée par l'assemblée représentative des citoyens. Cela a été rendu explicite par l'article 13 de la DDHC de 1789 qui indique : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés. » ⁸ Ainsi, les citoyens ont été reconnu comme ayant des droits, par l'article 14 de cette même déclaration qui dispose : « Les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer, l'assiette, le recouvrement et la durée.

De surcroît, le rendement de l'impôt dépend essentiellement de deux facteurs : l'assiette fiscale et le taux d'imposition. Dès lors que le taux est fixé par la loi, le rôle de l'administration fiscale porte sur l'assiette fiscale qu'il lui appartient d'identifier, de maîtriser. Ce n'est pas un hasard que la Constitution sénégalaise consacre en son article 67 que « la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures... » ⁹

Or, la norme fiscale n'est pas toujours intelligible en raison de l'adaptabilité des réformes fiscales aux évolutions économiques et sociales. L'individu rêve d'échapper au fisc mais si l'Etat ne peut plus financer ses missions, sa vie devient un cauchemar. Ainsi, « l'incivisme fiscal place le contribuable dans une situation de renonciation à ses droits que la loi fiscale a mis à sa disposition. » ¹⁰. Malgré, le caractère étriqué de l'assiette fiscale qui s'élevait à 25000

⁶ Encore appelé principe de la légalité fiscale, il vise à encadrer le pouvoir de lever l'impôt. Ce principe tout comme ceux d'égalité, de nécessité de l'impôt, d'annualité, de non-rétroactivité ou du contradictoire, a pour fonction de concilier impôt et démocratie politique et d'insérer le droit fiscal dans la logique démocratique.

⁷ Le texte indique que désormais toutes les contributions existantes sont illégales et nulles parce qu'elles n'ont pas été consenties.

Voir BOUVIER Michel, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 13^{ème} édition, LGDJ Lextenso, 2016, p.34

⁸ Voir Article 13 de la *Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789*.

⁹ Cela se matérialise par le biais de la loi de finances et du CGI.

¹⁰ Considéré comme « une méconnaissance volontaire des lois de la cité ». Il n'est pas l'apanage des seuls contribuables « ordinaires ». En d'autres termes, « l'incivisme fiscal se nourrit des attitudes de l'administration fiscale qui sont aux antipodes du principe d'égalité devant l'impôt : le favoritisme fiscal... Pour ce faire, l'administration fiscale doit être irréprochable dans ses activités et faire sien l'impératif de justice et d'équité fiscale. »

Voir. Abdou Aziz KEBE et Lamine KOTE, *La mobilisation des ressources publiques dans le contexte du Plan Sénégal Emergent (PSE)*, L'Harmattan-Sénégal, 2021, pp. 128-129

dossiers actifs figurant dans le fichier des contribuables de la DGID en 2016 ¹¹, l'État a instauré l'équité et la justice fiscales, et frayé au profit des contribuables des voies de recours visant une réduction, une annulation, ou un réajustement de l'imposition lorsqu'elle est incorrecte. C'est pour cela d'ailleurs que la complexité de la matière fait apparaître des manquements en matière procédurale à l'en croire André BARILARI,¹² susceptibles de provoquer un litige.

Pour se faire, les contribuables utilisent deux modes de recours : le recours administratif et le recours juridictionnel. ¹³ Ils ont le droit « d'utiliser les différentes méthodes dans le but de contester l'imposition directement devant l'administration fiscale ou devant le juge de l'impôt. » ¹⁴ Si le contribuable n'est pas d'accord sur l'imposition, il a le droit de faire des observations sur la notification de redressement qui lui a été adressée par l'administration.¹⁵ Face à l'action des services fiscaux, le juge veille à ce que les règles de droit relatives à l'élaboration de la décision d'imposition soient respectées. Si ces dernières confèrent des prérogatives à l'Administration fiscale, elles tendent aussi à les encadrer. Comme le soulignait Jhering, « la forme est la sœur jumelle de la liberté. » ¹⁶ Le juge dispose d'un « pouvoir identique à celui dont fait usage l'administration pour établir l'imposition contestée(...) À ce propos, il s'assure du bien-fondé de l'imposition » en vérifiant « si l'imposition a été établie conformément aux dispositions des textes législatifs et réglementaires en vigueur. Il peut réduire le montant de l'imposition contestée, ou l'annuler en totalité, voire l'augmenter dans le

¹¹ La mobilisation de nos recettes met en exergue l'immensité des besoins et priorités de notre pays par rapport au nombre limité de contributeurs. Il apparaît que sur une population de 6 000 000 d'individus, moins de 10% apportent une contribution directe à la couverture des charges publiques ; sur plus de 1,6 million de logements recensés, le nombre de cotes soumis à la contribution foncière n'atteint pas 70 000 ; les recettes issues de l'impôt foncier ne représentent que 0,30% du PIB.

Cf. Magazine trimestriel – édition spéciale – N°26 janvier à juin 2020, p.7

¹² Selon qui, « s'il est légitime que tout contribuable puisse être vérifié un jour, les méthodes employées doivent permettre de déceler rapidement s'il existe un risque important de fraude ou pas. »

Succinctement, le contentieux fiscal s'est beaucoup développé ces dernières années, ce qui est normal dans un pays de droit comme le Sénégal, où la Constitution protège le droit des citoyens.

DGID, « Le contentieux fiscal, domanial et de l'enregistrement. », *Articles de PE*, 2003, pp.5-24

¹³ « Malgré la mise en place d'un dialogue et d'un échange avec l'administration fiscale pendant toute la durée de la procédure de contrôle, des divergences peuvent demeurer sur l'existence de l'imposition ou son calcul. » ROEMER Florent, *Contentieux Fiscal*, 2^e édition, p.8

¹⁴ Voir ROEMER Florent, *Ibid.*, p.8

¹⁵ Conformément aux règles établies pour chaque impôt, tout contribuable peut contester devant la justice, les impositions qui sont établies à son encontre après réception des avertissements ou des notifications des titres de perception ou de refus de restitution.

¹⁶ Ludovic AYRAULT, *Le contrôle juridictionnel de la régularité de la procédure d'imposition*, L'Harmattan, 2004, p.17

cas où il trouve que le demandeur a été sous-imposé. »¹⁷ C'est dans ce sillage que le sujet nous interpelle sur « le contentieux de l'assiette au Sénégal. »

D'après le lexique des termes juridiques « un contentieux est formé par un ensemble de procès se rapportant au même objet : contentieux privé, pénal, administratif, fiscal etc. »¹⁸

Le terme contentieux connaît deux acceptions.

Au sens large, il désigne toute contestation, tout conflit opposant des parties sur leurs droits et obligations respectifs quelques soient les moyens par lesquels elles tentent de les résoudre.

Au sens étroit, il renvoie à l'ensemble des litiges portés devant un juge et réglés selon des procédures juridictionnelles¹⁹.

L'assiette fiscale renvoie à la base sur laquelle l'impôt est assis. Cette base varie d'un impôt à un autre et sa détermination peut être plus ou moins complexe.²⁰ Elle peut concerner soit un revenu, un patrimoine ou une dépense visant le contribuable.

Aux yeux de la doctrine, l'assiette de l'impôt traduit « l'ensemble des opérations administratives qui ont pour but de rechercher et d'évaluer la matière imposable. Asseoir l'impôt, aboutit ainsi à déterminer les bases d'imposition, il arrive ainsi que le terme assiette soit utilisé comme synonyme de base d'imposition »²¹

Même si la loi sénégalaise ne la définit pas, l'idée d'assiette est omniprésente dans le CGI.

Selon le professeur Abdou Aziz KEBE, « dans certaines impositions, le législateur utilise directement le concept d'assiette.²² Dans d'autres, il dégage son contenu sans pour autant le nommer. Dans ces derniers cas (les plus fréquents d'ailleurs), le concept d'assiette résulte dans la logique du législateur, de la combinaison de plusieurs éléments : base d'imposition ou de

¹⁷ "Une fois l'imposition établie, le juge ne défend plus le contribuable contre l'excès de pouvoir de l'Administration, mais s'assure que l'imposition a été établie conformément à la loi, garante d'une répartition équitable des charges publiques "

Bâ El. H. Dialigué, *Procédures Fiscales Sénégal*, L'Harmattan, 2016, p. 162

¹⁸ *Lexique des termes juridiques* DALLOZ, 2017-2018

¹⁹ Bâ El. H. Dialigué, *Procédures Fiscales Sénégal*, L'Harmattan, 2016, p. 133

²⁰ Assemblée nationale 12^{ème} législature, *Lexique d'économie de finance et de fiscalité*. Source : UCAD-B. U, p.14

²¹ P. Beltrame, *Dictionnaire encyclopédique de finances publiques*, L. Philip (dir.), Paris, Economica, 1991, p.

97. Cf. KEBE Abou Aziz Daba, *La répartition des compétences entre la loi et le règlement en droit fiscal sénégalais.*, Thèse de doctorat soutenue, le 3 décembre 2012, UCAD, p.61

²² C'est le cas dans les contributions foncières. Voir. : art.283 à 319 du CGI.

taxation de l'impôt, opérations et personnes imposables, champ d'application de l'impôt, lieu d'imposition, fait générateur de l'impôt, les exemptions et exonérations fiscales, etc.²³ »

Cette assiette est principalement constituée du patrimoine, notamment foncier, et de l'activité économique, c'est-à-dire les opérations de production, d'échange, de création de revenus et de transmission de capital de tous ordres.

En somme, on peut définir le contentieux de l'assiette ou de l'imposition comme l'ensemble des litiges se rapportant à la contestation du bien-fondé des impositions, ou à la régularité de la procédure employée au moment de l'établissement de l'impôt. Il comprend à la fois les litiges nés de la détermination de la matière imposable, du calcul ou liquidation de l'impôt et l'identification des redevables.

Vu sous cet angle, il convient dans le cadre de cette étude de mettre l'accent sur les faits générateurs du contentieux de l'assiette et les voies de recours ou privilèges offerts au contribuable sénégalais en tenant compte du fait que le contentieux provient du non-respect des règles édictées en la matière.

Il est dès lors évident de soulever une question fondamentale à savoir : Quelles sont les particularités du contentieux de l'assiette fiscale sénégalais ? Autrement dit, quels sont les aspects fondamentaux du contentieux de l'assiette fiscale sénégalais ?

Ce sujet présente un intérêt d'ordre théorique et pratique.

Dans son cadre théorique, il ressort de la doctrine que l'étude du contentieux fiscal traduit des réalités différentes mais tout aussi importantes : soit une mauvaise application d'une règle fiscale par l'administration, soit une mauvaise compréhension de celle-ci par le contribuable. Quelle que soit la situation, il va de soi que la résolution de ce litige permet de consolider notre système fiscal. A ce titre, le contentieux de l'assiette inclus dans « le contentieux fiscal est inévitable ; d'abord parce le droit fiscal du fait de sa complexification croissante suscite de plus en plus fréquemment des problèmes d'interprétation parfois difficile à résoudre ; ensuite parce que l'élargissement du prélèvement à un nombre toujours plus important de contribuables engendre nécessairement une multiplication des situations contentieuses ».²⁴

²³ Le même procédé est suivi par le législateur dans presque tous les impôts que ça soit dans les impôts directs comme dans les impôts indirects.

²⁴ BOUVIER Michel, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, op.cit., p. 109.

Elle présente dans la pratique, l'utilité d'être une garantie pour le contribuable ; qu'il sache que son litige sera réglé. Non seulement, elle permet de voir, comment se posent les litiges entre l'Administration fiscale et les contribuables, mais également comment ces litiges sont réglés, et les règles de droit qui en découlent.²⁵ Pour l'administration, le contentieux fiscal lui permet de corriger les erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt parce que si le contribuable ne saisit pas le contentieux et si l'administration ne procède au traitement du dossier, nous ne pourrions pas savoir si les services ont commis des erreurs. Dans le traitement des contentieux de façon systématique, les décisions qui sont rendues sont renvoyées au service qui a émis l'imposition.

Pour la réalisation de cette étude, il convient de démontrer que le contentieux de l'assiette inévitable soit elle, puise sa source dans des éléments qui le sous-tendent. Si le contribuable dispose d'une charte lui permettant de faire valoir ses droits, ce document fait également état de ces obligations déclaratives. Ainsi, l'application de l'assiette ou base imposable présuppose une déclaration assortie d'un contrôle car, le contribuable bénéficie d'une présomption d'exactitude.²⁶ En tout état de cause, pendant toute la durée de la procédure de contrôle, des divergences peuvent demeurer sur l'existence de l'imposition ou son calcul. Il revient alors au contribuable d'utiliser les différentes méthodes préconisées par le Code général des impôts et le Code de procédure civile pour la contestation de l'imposition directement devant l'administration fiscale ou devant le juge de l'impôt. Face aux pouvoirs régaliens de l'Administration fiscale, le juge semble être d'un grand secours au contribuable qui se trouve forcément obligé de lui en référer pour préserver ses droits. Car, n'oublions pas que le contentieux de l'assiette est un contentieux de pleine juridiction.

A l'égard des explications fournies ci-dessus, dans le but d'apporter une contribution à la réflexion sur la recherche d'un équilibre entre les droits des contribuables et la nécessité de sauvegarder les intérêts du trésor public, il semble opportun, d'étudier en première partie les éléments susceptibles d'engendrer le contentieux de l'assiette (**TITRE 1**). Ensuite, voir en deuxième partie, les voies de recours du contribuable sénégalais (**TITRE 2**).

²⁵ Par l'entremise de la doctrine et la jurisprudence rendue en matière fiscale.

²⁶ Force est de constater que la réglementation fiscale réunit en son sein trois parties distinctes que sont l'assiette, le recouvrement et la phase contentieuse. Dans le système déclaratif sénégalais, l'impôt est déterminé en fonction des éléments déclarés par le contribuable. D'après Florent ROEMER, « la base d'imposition est établie à partir de tous les éléments dont peut disposer le service vérificateur », ce qui mérite une évaluation beaucoup plus exacte.

**TITRE 1 : LES ELEMENTS SUCCEPTIBLES DE DECLENCHER LE
CONTENTIEUX DE L'ASSIETTE**

Les éléments susceptibles d'engendrer le contentieux renvoient à l'idée de sources du contentieux de l'assiette. Autrement dit, il s'agit des faits sans lesquels l'on ne peut parler de contentieux car, justifiant la suite de la procédure contradictoire. Ils peuvent découler de la faute de l'administration ou du contribuable. Dans tous les cas, il appartient à l'administration d'élargir l'assiette et au contribuable d'être en règle avec le fisc.

La DGID (Direction générale des Impôts et des Domaines) est couronné par deux chefs de compétences : la gestion fiscale et la gestion foncière. Cette administration a dans une perspective novatrice mis en place un plan d'élargissement plus connu sous le nom de YAATAL.²⁷

Le YAATAL est une planification opérationnelle qui engage la DGID et l'ensemble des citoyens à contribuer à l'effort de construction nationale. Le slogan complet est : « YAATAL NATT TEGGI YOKKUTE » qui tend à sensibiliser au financement du développement par l'impôt, donc grâce à la contribution citoyenne. Ledit programme vise à promouvoir le civisme fiscal, dans le but d'élargir significativement l'assiette fiscale, de maîtriser l'assiette foncière et d'améliorer la qualité de service à tous les niveaux d'intervention à travers notamment la mise en œuvre d'un système d'information adapté, permettant la généralisation de la dématérialisation des procédures et un dispositif de renseignement performant.²⁸

“De manière schématique, la DGID apparaît comme l'interface entre le citoyen, contributeur et ultime bénéficiaire de l'action publique, et les pouvoirs publics, dépositaires de la légitimité populaire et garants du bien commun et de l'intérêt général. Sous ce rapport, la restauration ou la consolidation de la confiance entre les principaux acteurs de notre modèle d'organisation sociale, appelé démocratie, passe par un dialogue de responsabilités :

- La responsabilité du citoyen devant se traduire par l'exercice spontané et volontaire de la plénitude de ses obligations civiques, notamment celles fiscales ;
- La responsabilité de la DGID, qui est de pourvoir aux besoins budgétaires des pouvoirs publics (État central et collectivités territoriales) et de délivrer des services facilement accessibles et de qualité ;

²⁷ Dont la cérémonie officielle de lancement a eu lieu, le 12 mars 2020.

« L'enjeu de cette approche est de rompre d'avec le legs colonial de l'administration de commandement pour épouser définitivement celle du service. De ce fait, la dynamique du YAATAL nécessite de se libérer du joug de la technicité souvent à outrance et de la complexité de la gestion fiscale et foncière, pour recentrer l'action de la DGID sur l'essentiel, à savoir le citoyen. » DGID

²⁸ Magazine trimestriel – édition spéciale – N°26 janvier à juin 2020, pp. 8 à 9

- La responsabilité des pouvoirs publics de respecter et de permettre l'exercice des droits civiques des citoyens ainsi que d'assurer la satisfaction de leurs besoins dans le cadre d'une gestion efficace et transparente (redevabilité) ; la portée de cette responsabilité est d'actualité avec le COVID-19 qui rappelle que la prise en charge convenable et durable de certains besoins fondamentaux (santé, sécurité, éducation, etc.) ne peut être exposée aux aléas des échanges marchands mais doit relever de l'action de la puissance publique grâce à l'impôt."²⁹

Il appartient à l'Administration fiscale de veiller au suivi d'un ensemble de règles destinées à assainir l'impôt.³⁰

Parmi ces règles, figurent en grande partie la déclaration du contribuable et le contrôle fiscal. Ces deux démembrements constituent des maillots essentiels d'où peut jaillir le contentieux de l'assiette.

La première étape du civisme fiscal consiste à mettre l'accent sur la surveillance des obligations déclaratives. Si les contribuables trouvent parfaitement légitime que l'administration contrôle le fonctionnement du système déclaratif, ils entendent que leurs droits de citoyens (respect de la liberté individuelle, droits de la défense, voies de recours, sanctions équitables soient respectés). La loi a sans cesse cherché à assurer cet équilibre entre les obligations et les garanties du contribuable, entre le pouvoir de contrôle de l'administration et le respect des droits des citoyens.

« Il s'agit certes de rappeler leurs obligations à ceux qui les oublient mais surtout de ramener dans les filets ceux qui cherchent à rester inconnus. Il revient alors à l'administration de définir les moyens permettant de confronter le terrain et les fichiers, de réduire l'écart entre la carte et le territoire [...] »³¹. Cette relation de balançoire ne peut se faire que dans le cadre d'une communication entre les deux parties.

Ainsi, l'acceptation de l'impôt, la conscience de sa nécessité, la « bonne volonté » en matière fiscale (...) apparaissent comme une des conditions de la société.³²

²⁹ Ibidem, page 3

³⁰ Selon le Chef du Centre des Services Fiscaux de Thiès, « En début 2021, le centre comptait entre 2000 et 3000 contribuables et à la fin du 3ème trimestre nous en sommes à 8000 contribuables ... Ce qui dénote l'important travail qui a été accompli dans le cadre de l'élargissement et de la maîtrise de l'assiette dans le programme YAATAL. » Cf. DGID, *Magazine trimestriel* – N° 31 Janvier-février-mars 2022, p.19

³¹ BARILARI André, *Le Consentement à l'impôt*, Paris, Presses de Sciences Po, 2000, pp.126-127

³² El Hadji Dialigué BA, « La prévention du contentieux fiscal », p.46 (L. Mehl, P. Beltrame, *Science et technique fiscales*, Coll. Thémis, Droit. Paris PUF 1984, p.589.)

C'est par le biais du contrôle et du pouvoir de rectification que réside la contrepartie du système déclaratif.³³

Sur ce, deux axes fondamentaux méritent d'être élucidés : en premier lieu, il convient de voir la déclaration du contribuable comme fait générateur (**CHAPITRE 1**). Par la suite, nous aborderons les faits provenant du contrôle fiscal (**CHAPITRE 2**).

³³ « Le contrôle fiscal présente trois finalités particulières qui concerne le rendement budgétaire, le respect de l'égalité de tous devant et la régulation économique. »
Cf. ROEMER Florent, *Contentieux fiscal*, 2^e édition, 2014, p.7

CHAPITRE 1 : LA DECLARATION DU CONTRIBUABLE : UN FAIT GENERATEUR

La déclaration constitue un fait générateur du contentieux l'assiette. C'est un préalable, une base juridique sur laquelle le contribuable peut s'affirmer et s'y appuyer ultérieurement.

« Déclarer ses impôts, c'est remplir son devoir civique et contribuer à l'essor du Sénégal. »

Partant du principe que le niveau des ressources fiscales conditionne la souveraineté économique, il ressort des propos du ministre Abdoulaye Diallo que « chaque citoyen doit prendre conscience de son obligation morale, juridique et patriotique afin de contribuer à l'effort collectif de construction nationale et de solidarité en faveur des couches défavorisées. »

34

Au Sénégal, le régime est déclaratif, sauf exception pour les salariés qui sont soumis à la retenue à la source.

Au regard de l'article 634 du CGI, « tout contribuable, même bénéficiant d'une exonération, doit déposer, dans les délais légaux, les déclarations fiscales auxquelles il est tenu, avec la mention de tous les renseignements le concernant sur les imprimés ou formules mis à sa disposition, au niveau du service des impôts compétent. »

Le système déclaratif constitue la contrepartie normale de l'obligation faite au contribuable de fournir des déclarations sincères et exactes de la matière imposable. Dans les délais légaux, le contribuable accomplit sa déclaration de revenus ou de chiffres d'affaires auprès de l'administration fiscale. Cette dernière se réserve toutefois le droit de contrôle à posteriori, pour apprécier la conformité des déclarations effectuées. Ce principe détermine la nature des obligations des contribuables.

En effet, le contribuable est tenu de déclarer ses impôts suivant un certain nombre de critères tels que : l'obligation de souscrire à une déclaration d'existence dans le délai de 20 jours qui suit celui de l'ouverture de son établissement ou du commencement de son exploitation, adressée au chef du service des impôts compétent par lettre recommandée en double exemplaire ³⁵; une obligation de disposer d'un NINEA valide avant l'exercice de toute activité,

³⁴ Magazine ID- N°26/Edition spéciale Janvier à Juin 2020, page 12

³⁵ Article 633 du CGI en ses alinéas 1,2 et 3

même exonérée, soumise à une obligation de déclaration fiscale au Sénégal ³⁶ ; une obligation de déposer les déclarations fiscales et de s'acquitter des montants des impôts dus ³⁷ ; de l'obligation de se conformer aux dispositions régissant les obligations civiles et commerciales, en vigueur du Sénégal ³⁸ ; une obligation de conserver pendant au moins 10 ans des documents de la société ³⁹ ; d'une obligation de stocker au Sénégal et de rendre disponibles les documents dont la conservation est obligatoire, sous forme papier ou sous forme dématérialisée (électronique), sur demande de l'administration fiscale ⁴⁰ etc.

En parcourant le Code général des impôts, il est constaté qu'en plus des déclarations précitées, la souscription du contribuable à l'impôt peut relever de manière spécifique, soit des impôts directs et taxes assimilées (SECTION 1) soit des impôts indirects, droits d'enregistrement et taxes assimilées (SECTION 2).

SECTION 1 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts directs et taxes assimilées

Dans cette rubrique, nous allons nous intéresser à la déclaration de l'impôt sur les revenus et bénéfices (PARAGRAPHE 1) avant de voir la déclaration des autres impôts directs (PARAGRAPHE 2). Il est important tout de même, de noter l'existence de plateformes dématérialisées⁴¹ qui facilitent la déclaration du contribuable bien que ce procédé ne soit pas accessible aux sénégalais lambda. Sans oublier, non plus le PCF (prélèvement de conformité fiscale) mis en œuvre récemment par la DGID.⁴²

PARAGRAPHE 1 : La déclaration de l'impôt sur les revenus et bénéfices

Elle concerne l'impôt sur le revenu des sociétés et l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

³⁶ Ibidem alinéa 4,5 et 6

³⁷ Article 634 alinéa 1

³⁸ Article 635 et 636

³⁹ Article 637 et 582 en son alinéa 4

⁴⁰ Article 640 et 641 en son alinéa 1,2 et 3

⁴¹ C'est le cas de la mise en place de Etax, Mon espace perso, Sen-etafi pour permettre aux usagers de s'acquitter librement de leurs obligations fiscales.

⁴² Ce prélèvement a pour objectif de garantir l'équité fiscale, la justice et la promotion du civisme fiscal. Le PCF est réclamé en même temps que les droits de porte en raison de 12% (sur ce même montant) pour tous les importateurs qui ne sont pas en règle de leurs obligations fiscales.

A- L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IS)

-Champ d'application

« Les sociétés par actions et les sociétés à responsabilité limitée à l'exclusion de la société unipersonnelle à responsabilité limitée où l'associé unique est une personne physique sont soumises à l'impôt sur les sociétés. » ⁴³ Il en est de même des sociétés civiles lorsqu'elles se livrent à une exploitation ou à des opérations de nature agricole, artisanal, industriel, commercial, forestier ou minier etc. C'est le cas également des plus-values résultant de cession de droits sociaux réalisées à l'étranger se rapportant directement ou indirectement à des titres miniers ou d'hydrocarbures au Sénégal.

Le bénéfice imposable est le bénéfice net déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toute natures effectuées par les assujettis ou constitué de la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période imposable. Le taux de l'IS est fixé à 30% du bénéfice imposable et l'impôt est payable en trois (3) acomptes dont les dates butoirs sont le 15 février, le 30 avril et le 15 juin.

-Contenu de la déclaration

Selon l'article 30 alinéa 1 du CGI, les sociétés et les personnes morales visées à l'article 4 ainsi que les sociétés exerçant des activités mixtes au Sénégal et à l'étranger sont tenues de déclarer le montant de leur bénéfice imposable ou de leur déficit de l'année précédente au plus tard le 30 avril de chaque année. Les obligations peuvent être répertoriées comme suit :

- Les entreprises et organismes relevant du cadre comptable dénommé SYSCOHADA doivent joindre les documents comptabilisés visés à l'article 8 de l'Acte Uniforme de l'OHADA portant Organisation et Harmonisation des comptabilités des Entreprises, sous les réserves prévues aux articles 8 et 13 dudit Acte uniforme à savoir : « le bilan ; le compte de résultat ; le tableau de flux de trésorerie ; les notes annexes ; l'état supplémentaire statistique. »

- Les sociétés d'assurance ou de réassurance, de capitalisation ou d'épargne doivent remettre en plus des états comptables prévus à l'article 422 du Traité de la Conférence Interafricaine des Marchés d'Assurances (CIMA), un double du compte rendu détaillé et des tableaux annexés par elles, fourni au ministre chargé des finances. Idem pour les banques et établissements qui en plus de leurs déclarations comptables doivent joindre « une copie des états annuels sur

⁴³ Voir article 4 du CGI

l'exploitation bancaire accompagnés du rapport d'activités et du rapport du ou des commissaires au compte déposés à l'institut d'émission etc. »

- La personne morale ou entreprise de fusion évoquée à l'article 638 est tenu de souscrire en même temps que la déclaration de résultat prévue à l'article 30, une déclaration comportant « 1) des informations générales sur le groupe d'entreprises liées [...] 2) des informations spécifiques concernant l'entreprise déclarante : [...] »

- Il ressort de l'article 31.TER qu'une « déclaration comportant la répartition pays par pays des bénéfices du groupe et des agrégats économiques, comptables et fiscaux, ainsi que des informations sur la localisation et l'activité des entités le constituant, est souscrite sous forme dématérialisée, dans les douze mois suivant la clôture de l'exercice, par les personnes morales établies au Sénégal [...] Le contenu et le format de cette déclaration sont fixés par arrêté du Ministre chargé des Finances. »

En dehors de l'impôt sur les sociétés, il existe :

* l'impôt minimum forfaitaire ⁴⁴ (IMF) qui frappe les sociétés et personnes morales passibles de l'IS en situation de déficit ou dont le résultat fiscal ne permet pas de générer un IS supérieur au tarif déterminé. L'IMF est tarifé à raison de 0,5% du chiffre d'affaires hors taxes réalisé l'année précédente assorti d'un maximum de perception arrêté à 5 millions FCFA. Il fait l'objet d'une exonération pour 3 ans dans le cadre des mesures d'accompagnement des PME ;

*la taxe sur les excédents de provisions techniques ⁴⁵ qui frappe les entreprises d'assurance de dommages de toute nature passible de l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles rapportent au résultat imposable d'un exercice l'excédent des provisions constituées pour faire face aux sinistres advenus au cours d'autres exercices antérieurs. Elle est liquidée au taux de 0,33 %.

B- L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IR)

Sous réserve des conventions internationales relatives aux double impositions, l'impôt sur le revenu est dû par toute personne physique domiciliée au Sénégal ou titulaire de revenus de sources sénégalaises.

⁴⁴ Articles 38 et 39 du CGI

⁴⁵ Articles 41 à 46 Idem

- **Champ d'application**

L'impôt sur le revenu est un impôt annuel unique sur les revenus de source sénégalaise et/ou étrangère des personnes physiques domiciliées au Sénégal ou titulaires de revenus de source Sénégalaise. L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus nets diminués des charges autorisées.

Il est déterminé à partir du revenu net global du contribuable, et constitué par le total des revenus catégoriels suivants :

« Revenus fonciers ; bénéfices industriels et commerciaux ; bénéfices non commerciaux et revenus assimilés ; traitements, salaires, indemnités, émoluments, avantages en nature, pensions et rentes viagères ; bénéfices de l'exploitation agricole. »⁴⁶

NB : Les lots de la loterie nationale sénégalaise et des autres loteries autorisées ne sont pas pris en compte pour la détermination du revenu net global.

- **Les obligations déclaratives**

Chaque contribuable est soumis à l'impôt sur le revenu en raison de ses revenus personnels. À ce titre, il est tenu de produire une déclaration unique de ces revenus établie à son nom.⁴⁷

-Il est, en outre, tenu, le cas échéant de produire une déclaration séparée des revenus de ses enfants mineurs dont il a la garde. S'il ne dispose comme revenu que de traitements et salaires, les retenus d'impôt effectués sont libératoires.

-En cas de mariage, les revenus des enfants mineurs font l'objet, pour leur compte d'une déclaration séparée produite par l'époux.

-En cas de divorce ou séparation de corps, les revenus des enfants mineurs font l'objet d'une déclaration distincte produite par le parent qui exerce le droit de garde par décision de justice, suivant les modalités fixées au 1 de l'article 59 du CGI.

L'article 60 du présent Code dispose que « Tout contribuable passible de l'impôt est tenu de souscrire chaque année une déclaration de son revenu acquis au cours de l'année précédente avec l'indication, par nature de revenus des éléments qui le composent. » Cette déclaration doit

⁴⁶ Article 54 du CGI

⁴⁷ Article 59 du CGI

également comporter l'indication précise des éléments de son train de vie, suivant le revenu forfaitaire annuel correspondant, tel que prévu à l'article 169 du CGI.

-Le contribuable doit également déclarer les éléments du revenu global exonéré suite à un accord international ou convention de doubles impositions afin de favoriser le calcul de l'impôt applicable aux autres éléments du revenu. Ladite déclaration doit être établie sur un formulaire réglementaire mis à la disposition des intéressés, signée et adressée au chef du service des impôts compétent avant le 1^{er} mai de chaque année.

Les contribuables doivent également joindre à leur déclaration les documents suivants :

*Une attestation de versement des pensions ou des arrérages établis par le débirentier ou tout autre document en tenant lieu ;

*Une attestation indiquant le montant en devises reçu pour le compte du pensionné ou crédientier et la contre-valeur en francs CFA au jour du transfert, délivrée par l'établissement financier ou par tout autre organisme intervenant dans le paiement des pensions ou arrérages.

-La déclaration du revenu imposable résultant du décès du contribuable est produite par les ayants droits du défunt dans les six (6) mois de la date du décès. Elle est soumise aux règles et sanctions prévues à l'égard des déclarations annuelles.

PARAGRAPHE 2 : La déclaration des autres impôts directs et taxes assimilées

De façon synthétique, nous avons la contribution globale unique (A) et la contribution globale foncière (B) dont les revenus profitent à l'État et aux collectivités territoriales.

A- La contribution globale unique (CGU)

- Champ d'application

La contribution globale unique⁴⁸ regroupe six (6) natures d'impôts différents :

- L'impôt sur le revenu assis sur les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ;
- L'impôt du minimum fiscal (IMF) ;
- La contribution économique locale (CEL) ;
- La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- La contribution forfaitaire à la charge des Employeurs (CFCE) ;

⁴⁸ La CGU a été instituée dans l'optique de faciliter, pour les personnes physiques commerçants ou prestataires de services, l'accomplissement de leurs obligations fiscales. Elle permet aux entrepreneurs Individuels de s'acquitter en une seule fois et définitivement de leurs obligations fiscales.

- La contribution des licences des débits de boissons.

Sont éligibles au régime de la CGU, les personnes physiques (entrepreneurs individuels) exerçant une activité commerciale ou des prestations de services dont le chiffre d'affaires annuel, tous droits et taxes compris, n'excède pas 50 millions de FCFA. ⁴⁹

La CGU est perçue au profit du budget de l'Etat et de ceux des communes (dont 40% destinées au budget de l'État et 60% au budget de la collectivité territoriale à l'intérieure de laquelle l'activité est exercée).

L'assiette est déterminée sur la base d'une évaluation du chiffre d'affaires déclaré et les taux sont fixés à 5% pour les prestataires et 2% pour les commerçants et producteurs avec un minimum de perception de 30 000 FCFA pour les prestataires et 25 000 FCFA pour les commerçants ⁵⁰. Elle est établie chaque année en considération de la totalité du chiffre d'affaires réalisé du 1er janvier au 31 décembre de l'année précédente.

- Obligations déclaratives

Les contribuables sont tenus d'adresser, avant le 1^{er} mars de chaque année, au service chargé de l'assiette du lieu du siège de l'entreprise ou de son principal établissement, une déclaration indiquant le cas échéant :

- 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 leur vente ou de leur chiffre d'affaires du 1^{er} janvier au 31 décembre de ladite année ;
- Le montant de leurs loyers professionnels et privés ;
- Le nombre et la puissance de leurs automobiles utilitaires et de tourisme ;
- La superficie de leurs exploitations agricoles en rapport et les moyens matériels mis en œuvre.

Les contribuables soumis au régime de la contribution globale unique doivent tenir et représenter à toute réquisition d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur des impôts, un

⁴⁹ Voir article 135 du CGI.

⁵⁰ Voir article 141 et 143 du CGI

registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats appuyés de factures justificatives.

Ils ont également l'obligation de tenir et de communiquer à l'agent chargé de l'assiette, un livre journal servi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes professionnelles.

Tout contribuable qui ne souscrit pas à ses obligations déclaratives est passible d'une taxation d'office ou de la fermeture administrative du local professionnel etc.⁵¹

B- La contribution globale foncière (CGF)

- Champ d'application

La contribution globale foncière (CGF) est un impôt synthétique représentatif de quatre natures d'impôts ⁵² :

- L'impôt sur les revenus fonciers ;
- L'impôt du Minimum fiscal ;
- La contribution foncière des propriétés bâties ;
- La contribution forfaitaire à la charge des employeurs.

Elle est annuellement perçue au profit de l'État et des collectivités territoriales.

L'imposition à la CGF est exclusivement ouverte aux personnes physiques propriétaires d'immeuble ou associées de sociétés civiles immobilières.⁵³ L'application de la CGF est déterminée par le revenu annuel des loyers, estimé en tenant compte des loyers bruts prévisionnels de tous les immeubles détenus à titre personnel ou par le biais d'une société civile immobilière mis en location, y compris ceux bénéficiant d'une exonération fiscale de quelque nature que ce soit. Le total de ce revenu ne doit pas dépasser trente (30) millions de francs.

Il faut retenir que les personnes physiques éligibles à la CGF sont libres d'opter pour ce régime forfaitaire ou de se soumettre au régime du réel qui est de droit commun. Le changement de régime court à compter du 1^{er} janvier de l'année de l'option et porte sur tous les impôts et taxes visés à l'article 74.

⁵¹ Article 148 du CGI

⁵² Article 74 du CGI

⁵³ Article 75 du CGI

- Les obligations déclaratives

La déclaration de la CGF doit comporter la somme des loyers que le propriétaire s'attend à tirer de ses immeubles mis en location au cours de l'année. Elle doit être souscrite avant le 1er février de chaque année pour les loyers attendus au cours de l'année de déclaration.⁵⁴

La Contribution globale foncière est établie et recouvrée par voie de rôle ; c'est-à-dire que le contribuable reçoit des services de la DGID un avertissement l'invitant à payer le montant d'impôt liquidé à la suite de sa déclaration.

Après avoir déclaré la CGF, les contribuables sont tenus de calculer et de verser spontanément auprès du comptable public du Trésor le montant de l'impôt dû en trois versements égaux au plus tard à la fin des mois de février, avril et juin de chaque année. Toutefois, les contribuables qui le souhaitent peuvent acquitter l'impôt dû en un seul paiement au plus tard à la fin du mois de février.

Tout contribuable soumis au régime de la contribution globale foncière, qui ne fournit pas, dans le délai imparti, la déclaration prévue à l'article 79, est taxé d'office.

SECTION 2 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts indirects, taxes assimilées, droits d'enregistrement et timbres

Ici, nous faisons allusion aux impôts indirects et autres contributions **(P1)** tout en joignant à l'étude, les droits d'enregistrement et timbres **(P2)**.

PARAGRAPHE 1 : La déclaration des impôts indirects et taxes assimilées

Par impôts indirects, on sous-entend les taxes sur les chiffres d'affaires et les taxes spécifiques. Il convient alors d'appréhender la base imposable (A) avant de saisir la déclaration y afférente (B).

A- Base imposable

1) Les taxes sur les chiffres d'affaires

Elles comprennent la TVA (Taxe sur la valeur ajoutée) et la TAF (Taxe sur les activités financières).

⁵⁴ Article 79 du CGI

-La TVA

Elle concerne les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti en tant que tel, ainsi que les importations à l'exclusion des activités agricoles et des activités au sens du Code du travail.⁵⁵ Le Fait générateur de la TVA est constitué par le transfert juridique ou la mise à la consommation. Pour certaines opérations spécifiques, cet événement correspondant à l'encaissement du prix ou du loyer. La base imposable est constituée par le prix perçu ou à recevoir. Le taux de la taxe est fixé à 18%, réduit à 10% pour les prestations fournies par les établissements d'hébergement touristique agréés.

Sont également imposables à la TVA par option :

- les ventes par les agriculteurs de leurs productions ;
- les opérations de transport public de voyageurs faites par les transporteurs, titulaires des autorisations réglementaires et pratiquant des tarifs homologués par l'autorité publique.

Une telle option est irrévocable et n'est applicable qu'aux livraisons effectuées à partir de la date de réception de la lettre d'option.

-La TAF

Elle s'applique à toutes les rémunérations perçues sur les opérations financières réalisées au Sénégal,⁵⁶ à savoir les commissions et les intérêts perçus sur les crédits, prêts, avances, engagements par signature et les transferts d'argent à l'exclusion du mandat postal. Parmi les assujettis, figurent :

- les banques et établissements financiers agréés au Sénégal ;
- les personnes physiques ou morales réalisant de l'intermédiaire financière ;
- les personnes physiques ou morales réalisant des opérations de transfert d'argent ;
- les opérations de change.

La base de la taxe est constituée par le montant brut des rémunérations. Le taux est de 17%, réduit à 7% pour les rémunérations attachées au financement de ventes à l'exportation. Le fait générateur est constitué par l'encaissement ou l'inscription au débit au crédit du compte du

⁵⁵ Article 352 et 353 du CGI

⁵⁶ Article 400 et 401 du CGI

bénéficiaire. La TAF est exigible dans le mois qui suit celui du fait générateur, sous les mêmes garanties que la TVA.

2) Les taxes spécifiques

Elles concernent en grande partie, la taxe sur les boissons et liquides alcoolisés, la taxe sur les tabacs et la taxe sur les produits pétroliers et autres droits indirects ⁵⁷.

-La taxe sur les boissons et liquides alcoolisés

Elle frappe tous les alcools et liquides alcoolisés produits ou importés au Sénégal quelle que soit leur dénomination ; de même que les boissons non alcoolisées à l'exclusion de l'eau ⁵⁸.

Le taux de la taxe est fixé à 50% pour les alcools et liquides alcoolisés sous la réserve d'une taxe additionnelle, et à 5% pour les autres boissons et liquides.

-La taxe sur les tabacs

Elle est perçue sur les tabacs de toutes natures produits ou importés au Sénégal⁵⁹, successivement :

- les tabacs bruts ou non fabriqués, en feuilles ou en côtes, sauces contenant en poids 1% et plus de substances parafiniques, déchets de ; etc.

- les tabacs fabriqués à fumer, cigares et cigarettes ;

- les tabacs fabriqués à mâcher et à priser

- les extraits ou sauces de tabacs (praiss)

Le taux de la taxe est fixé à 65%.

-La taxe sur les produits pétroliers

Celle-ci frappe le super carburant, l'essence ordinaire, l'essence pirogue et le gasoil. Elle est due sans aucune exclusion, restriction ou dérogation.

Les produits pétroliers comprennent un tarif fixé comme suit ⁶⁰ :

⁵⁷ C'est le cas de la taxe sur le thé (5%), sur le café (5%), la taxe sur les produits corps gras alimentaires (15 ou 10% spécifié), la taxe sur les véhicules de tourisme dont la puissance est supérieure ou égale à 13 chevaux (10%), la taxe sur les produits cosmétiques (15%). Cf. : art. 425 et suivants du CGI

⁵⁸ Article 411 du CGI

⁵⁹ Article 432 du CGI

⁶⁰ Cf. Article 444 du CGI

- 21.665 FCFA par hectolitre pour le super carburant ;
- 19.847 FCFA par hectolitre pour l'essence ordinaire ;
- 3.856 FCFA par hectolitre pour l'essence pirogue ;
- 10.395 FCFA par hectolitre pour le gasoil.

B- Les obligations déclaratives

1)En matière de chiffre d'affaires

Tout assujetti à un impôt indirect est tenu de s'identifier au Sénégal par un Numéro d'Immatriculation National des Entreprises et des Associations (NINEA).

D'après l'article 449 du CGI, les contribuables non soumis à la Contribution Globale Unique sont tenus de remettre tous les mois au bureau du recouvrement compétent dans les délais, une déclaration relative aux opérations qu'ils ont effectuées le mois précédent. Ladite obligation vise également tout assujetti n'ayant réalisé aucune opération imposable.

Le redevable doit joindre à la déclaration, un état détaillé des exonérations indiquant par opération, le numéro de la facture, le montant, l'identité exact du client et le motif de l'exonération, exception faite des assujettis soumis au régime du réel simplifié qui, déposent des déclarations trimestrielles au plus tard le 15 des mois d'avril, juillet, octobre et janvier.

Pour les opérations d'importation :

-la déclaration de mise à la consommation du redevable doit pouvoir permettre de déceler distinctement la valeur en douane de la marchandise ou du produit concerné, le montant des droits d'entrée et des autres taxes et droits liquidés par la Douane.

-la déclaration précitée doit comporter obligatoirement le NINEA du contribuable lorsque ce dernier est un assujetti.

Cependant, les déclarations des taxes indirectes et leurs annexes peuvent être souscrites par voie électronique selon des modalités fixées par la décision du Directeur général des impôts et des domaines.

2) Le cas de certaines taxes spécifiques

-La taxe sur les boissons et liquides alcoolisés (art.420 et suivants)

Conformément à l'article 414 du CGI, les boissons alcoolisées supérieures à 20° destinées à la vente sur le territoire sénégalais, ne peuvent être mises à la consommation de manière douanière qu'à la condition d'être présentées en contenants portant obligatoirement la mention « vente au Sénégal » suivi des noms et adresse du fabricant sur le contenant et sur l'emballage extérieur. Pour les boissons faisant l'objet d'un entrepôt fictif, la mention citée précédemment est prohibée.

-Tout importateur d'alcools ou de liquides alcoolisés doit souscrire une déclaration au terme de laquelle il s'engage à procéder au dédouanement dans le seul État du Sénégal, des marques portant l'inscription « Vente au Sénégal ». Il est agréé par décision du Ministre chargé des Finances, seul autorisé à procéder aux importations de ces marchandises au Sénégal.

L'importateur a l'obligation de tenir un registre côté et paraphé par les services fiscaux, faisant apparaître, en quantités et en valeur hors droits et taxes, le détail de ses ventes ou livraisons de ces mêmes produits, en distinguant ceux portant la mention vente au Sénégal et les autres.

- Les fabricants utilisateurs d'alcools et de liquides alcoolisés à usage humain ou industriel sont tenus de déposer aux services fiscaux compétents une déclaration annuelle de stocks ⁶¹ comportant :

*Les stocks de produits susvisés ayant donné lieu à perception de la taxe ;

*Les stocks détenus sous régime suspensif de douane.

Tout défaut de déclaration, toute inexactitude dans la déclaration des stocks, entraîne l'application des pénalités prévues au titre IV du Livre IV du CGI.

-La taxe sur les tabacs (art.435-437)

Tout paquet de tabacs, cigarettes et cigarillos importé ou fabriqué au Sénégal doit porter la mention apparente « Vente au Sénégal. »

⁶¹ Article 423 du CGI

Tout fabricant installé hors du Sénégal désirant solliciter l'agrément de ses marques devra fournir une déclaration aux termes de laquelle il s'engage à limiter la vente de ses marques portant mention « Vente au Sénégal » à des importateurs résidant au Sénégal.

Cet engagement mentionnera la liste de ces importateurs. En cas de modification, la liste devra être mise à jour par les soins du fabricant.

En outre, les importateurs figurant sur ces listes doivent souscrire une déclaration aux termes de laquelle ils s'engagent à procéder au dédouanement dans le seul Etat du Sénégal des marques en question portant l'inscription « Vente au Sénégal ». Les importateurs qui auront souscrit cette déclaration seront agréés par décision du ministre chargé des Finances. Ils sont seuls autorisés à procéder à des importations de tabacs au Sénégal.

PARAGRAPHE 2 : La déclaration concernant les droits d'enregistrement, timbres et taxes assimilées

Ici nous verrons distinctement les droits d'enregistrement (A), de timbres (B) et le cas des droits de publicité foncière et taxes assimilées (C).

A- Les droits d'enregistrement

Certains actes et faits juridiques constatés ou non par écrit doivent être présentés à la formalité de l'enregistrement. A cette occasion, le Chef du Bureau de Recouvrement compétent procède à la formalité qui peut donner lieu à la perception d'un montant qui varie en fonction de la nature des actes présentés.

L'article 464 du CGI vise un certain nombre d'actes soumis au droit d'enregistrement parmi lesquels :

- les actes des notaires portant mutation de propriété d'immeubles, dans le délai de 10 jours.
- Les formalités relatives à la constitution de société, à la cession de titres sociaux, aux baux, cession d'immeuble, Plus-value sur cession d'immeuble objet d'un titre foncier d'un particulier, Plus-value sur cession d'un droit immobilier relevant du domaine privé de l'Etat, cession de meubles, marchés et contrats publiques, au nantissement d'un bien meuble etc.

Tout acte ou mutation en dehors de ceux présentés précédemment à l'article 464 doit être volontairement présenté à la formalité de l'enregistrement.

Des obligations spéciales relatives aux mutations de décès sont également prévues par les articles 473 et suivants du présent code.

B- Les timbres fiscaux

Au regard de l'article 512 du CGI, la contribution du timbre est établie sur tous les papiers destinés aux actes civils et judiciaires et aux écritures qui peuvent être produites en justice et y faire foi. Les droits de timbre comprennent :

Les droits de timbre des connaissements, les droits de timbre des actes juridictionnels et arbitraux, le droit de timbre de dimension, le droit de timbre des quittances et le droit de timbre des tickets de pari mutuel. Les tarifs sont indiqués à l'article 516 du CGI et les droits sont acquittés soit au moyen de visa pour timbre, soit par une délivrance d'une quittance, soit sur déclaration, soit sur état ou enfin soit par l'apposition de timbres mobiles.⁶²

Il n'y a pas d'autres exceptions que celles nommément exprimées dans le présent Code ou une autre loi. Tout acte passé en pays étranger est soumis au timbre avant qu'il ne puisse en être fait usage, soit dans un acte public soit dans une déclaration quelconque soit devant une autorité judiciaire ou administrative.

Le droit de timbre est à la charge du débiteur. Il est dû pour chaque acte, reçu, décharge ou quittance. Il n'est applicable qu'aux actes, pièces ou écrits ne contenant pas de dispositions autres que celles spécifiées à l'article 512. Le droit de timbre sur les actes juridictionnels et arbitraux est acquitté par les parties dans les mêmes conditions que pour les droits de délivrance desdits actes. Le créancier qui a donné quittance, reçu ou décharge, en contravention des dispositions de l'article 517, est personnellement tenu du paiement du montant des droits, frais et amendes, nonobstant toute stipulation contraire.

Toutefois, le droit de timbre sur les actes juridictionnels en matière pénale est à la charge du condamné de la décision définitive.

C- Les droits de publicité foncière et taxes assimilées

1) Les droits de publicité foncière

Sont soumis à la formalité de la publicité ⁶³, dans le délai de deux mois suivant la date de l'enregistrement, les actes déclaratifs, constitutifs, translatifs ou extinctifs de droits réels ou personnels et ceux portant prorogation ou renouvellement d'inscription. Ce délai est ramené à

⁶² Cf. article 516 et 517 du CGI

⁶³ Article 536 du CGI

un mois lorsque ces mêmes actes sont soumis à la formalité fusionnée de l'enregistrement et de la publicité foncière.

Sous réserve des conventions internationales, sont exonérées de droits de publicité foncière :

- Toutes les formalités requises par l'Etat ou les collectivités territoriales lorsque le paiement de ces droits leur incombe légalement ;
- Les formalités requises à la suite d'une fusion de sociétés et opérations assimilées ;
- Les formalités requises par les établissements de finance islamique, en exécution d'un contrat de financement, quelles que soient leurs dénominations, lorsque ledit contrat prévoit à terme la cession définitive du bien.

2) La taxe sur les conventions d'assurances

Elle s'applique aux conventions d'assurances ou de rente viagère à l'exclusion des opérations expressément exonérées.⁶⁴ La taxe est perçue sur le montant stipulé au profit de l'assureur et de tous accessoires dont celui-ci bénéficie directement ou indirectement du fait de l'assuré, suivant le tarif indiqué à l'article 542 du CGI ⁶⁵.

Les courtiers et intermédiaires visés à l'article 546, sont tenus d'avoir un répertoire coté, paraphé et visé par un des juges du Tribunal régional, sur lequel ils consignent, Jour par jour, par ordre de date et sous une série ininterrompue de numéros, toutes les opérations passées par leur entremise ; ils y mentionnent la date de l'assurance, sa durée, le nom de l'assureur, les prénoms, nom et adresse de l'assuré, la nature des risques, leur situation réelle ou présumée selon les distinctions prévues à l'article 540, le montant des capitaux assurés ou des rentes constituées, celui des sommes stipulées au profit de l'assureur et de leurs accessoires, les échéances des dites sommes, le montant de la taxe qu'ils ont à verser au Trésor ou le motif pour lequel ils n'ont pas à verser ladite taxe et, le cas échéant, la réquisition de fractionnement prévue par le deuxième alinéa de l'article 546, pour les conventions comportant une clause de reconduction. Il est fait mention de ladite clause dans la colonne de la durée.⁶⁶

Chaque fin de trimestre, le courtier ou intermédiaire établit un relevé du répertoire concernant le trimestre entier, et dépose ce relevé, à l'appui du versement effectué dans les 20 premiers jours du trimestre qui suit celui au cours duquel la convention est conclue.

⁶⁴ Article 542 du CGI

⁶⁵ Variable entre 0,25%, 3%, 5%, 6% et 10% en fonction de l'assurance concernée

⁶⁶ Article 548 du CGI

De même, les courtiers et intermédiaires qui prêtent habituellement ou occasionnellement leur entremise à une société ou à une compagnie d'assurances sénégalaise ou à tout autre assureur sénégalais, sont tenus d'avoir le même répertoire et d'y porter les mêmes mentions.

A la fin de chaque trimestre, le courtier ou l'intermédiaire est tenu de déposer au bureau de l'enregistrement territorialement compétent, le double de l'état qu'il remet à la société ou à la Compagnie à l'appui de ses versements.

3) La taxe sur les véhicules et engins

Elle est composée de la taxe annuelle sur les véhicules ou engins à moteur (TAVEM) et de la Taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales (TSVPPM).

a. La taxe annuelle sur les véhicules ou engins à moteur (TAVEM)

La TAVEM est recouvrée par le service en charge de l'enregistrement et s'applique aux véhicules terrestres à moteur qui sont immatriculés au Sénégal, ainsi que les véhicules de même nature et les engins à moteur, non soumis au régime de l'immatriculation, utilisés au Sénégal. Le montant de la TAVEM est de 1.000 FCFA/hl et vient en diminution de la taxe sur les produits pétroliers.⁶⁷

b. La taxe spéciale sur les véhicules particulières des personnes morales (TSVPPM)

La TSVPPM s'applique aux véhicules classés dans la catégorie des voitures particulières par le code de la route, détenus, utilisés ou entretenus au Sénégal ou hors du Sénégal par des organismes nationaux.

Les personnes morales et les entreprises individuelles qui louent des véhicules sont tenues de déclarer avant le 1^{er} février de chaque année au Bureau chargé de l'Enregistrement de leur siège social ou de leur principal établissement, un récapitulatif des contrats de location passés avec des personnes morales et précisant notamment :

La raison sociale, l'adresse de la personne morale qui a pris le véhicule en location ; le numéro d'immatriculation et la puissance fiscale de chaque véhicule ; la durée et le prix de la location.

⁶⁷ Voir article 548 et 444 du présent Code

La taxe est acquittée avant le 1^{er} février de chaque année suivant le tarif indiqué à l'article 551 du CGI et la période d'imposition s'étend du 1^{er} janvier au 31 décembre de chaque année.

4) La taxe de plus-value immobilière (TPVI)

Lorsqu'un propriétaire immobilier décide de vendre son bien, il est possible que le prix auquel il le vende soit nettement supérieur au prix auquel il l'a acheté. Ce bénéfice réalisé est ce qu'on appelle la plus-value sur lequel l'Etat perçoit l'impôt.

La plus-value constitue donc la différence entre le prix de cession de l'immeuble et la valeur d'acquisition. La taxe de plus-value immobilière s'applique à la plus-value acquise par les terrains bâtis ou non, les droits relatifs aux mêmes immeubles et les droits relatifs aux titres miniers en cas de cession desdits immeubles ou droits.⁶⁸ La taxe est due aux taux de 15% sur les cessions de terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis, 10% sur les cessions de droit réel immobilier portant sur un immeuble domanial de l'État et 5% dans tous les autres cas.

Le bénéficiaire de la plus-value ou le notaire qui a dressé l'acte doit le présenter à la formalité de l'enregistrement dans le délai d'un mois à compter de la date de la transaction.

Il doit fournir l'acte de vente de l'immeuble et le bordereau des actes déposés en double exemplaire pour le notaire, adressés au Bureau de Recouvrement territorialement compétent ou bien au Bureau de la Conservation foncière s'il s'agit d'un acte entrant dans le champ d'application de la formalité fusionnée.⁶⁹

⁶⁸ Voir article 556 du CGI.

⁶⁹ <http://www.impotsetdomaines.gouv.sn> > ...

CHAPITRE 2 : LES FAITS PROVENANT DU CONTROLE FISCAL

Certes, le contribuable est tenu de souscrire à ses obligations fiscales. Mais son action n'échappe pas au fisc car, comme le dit l'adage, la confiance n'exclut pas le contrôle. L'administration doit veiller à la régularité du système fiscal suivant les normes prévues par le Code général des Impôts et les dispositions dérogatoires.

« Qu'on le dise ou non : n'est pas vérifié qui veut. » ⁷⁰

Conformément à l'article 583 du CGI, l'Administration fiscale contrôle les déclarations des assujettis ainsi que les actes et documents utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions, remboursements, dégrèvements, exonérations ou d'acquitter tout ou partie d'une imposition au moyen d'une créance sur l'Etat.

De même, les agents des Impôts et des Domaines ayant au moins le grade de contrôleur, peuvent vérifier sur pièces et sur place, en suivant les règles prévues par le présent Code, la comptabilité et les documents déposés ou détenus par les assujettis, permettant d'asseoir et de contrôler les Impôts, droits taxes et redevances visés par la présente loi. Ils sont à cet effet, habilités à constater les minorations de droits ou de base, les déductions abusives et toutes les infractions aux obligations prévues au présent Code.

Afin de mieux appréhender ce chapitre, nous verrons d'abord, les moyens de contrôle (SECTION 1), ensuite les procédures de régularisation du contribuable (SECTION 2), pour terminer avec les sanctions d'ordre fiscales (SECTION 3).

SECTION 1 : Les moyens de contrôle

Dans le cadre de ses investigations, l'administration utilise des moyens généraux de contrôle. Ces mécanismes peuvent revêtir deux formes : un contrôle sur pièces (PARAGRAPHE 1) et un contrôle sur place (PARAGRAPHE 2).

⁷⁰ Voir Préface du livre de Jean Claude DRIE, *Le contrôle fiscal raconté aux dirigeants et à leurs conseils*, 2^e Edition, Lexis Nexis, 2010

PARAGRAPHE 1 : Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces est un contrôle sur le fond effectué depuis les locaux de l'administration.⁷¹

Au regard des dispositions de l'article 580 du CGI, l'Administration des impôts contrôle sur pièces les déclarations qui sont déposées par les contribuables en vue d'en vérifier l'exactitude et la sincérité. Elle peut également rapprocher leur contenu des renseignements figurant dans le dossier fiscal du même contribuable ou ceux qu'elle peut obtenir par la mise en œuvre des autres moyens de contrôle prévu par les dispositions du présent Code.

Elle contrôle également les documents déposés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances ainsi que ceux présentés en vue d'obtenir des déductions, restitutions, remboursements, exonérations ou d'acquitter tout ou partie d'un impôt, d'un droit, d'une taxe ou d'une redevance.

A cet effet, l'Administration peut mettre en œuvre les moyens de contrôle prévus aux articles 569 et 570 (demande de renseignement et droit de communication) du présent Code.

Lorsque la demande de justification prévue à l'article 569 est adressée au contribuable dans le cadre du contrôle sur pièces, elle est limitée à la réclamation au contribuable des seules copies de déclarations, pièces et justificatifs dont le dépôt auprès du service des impôts compétent est obligatoire à l'occasion d'une déclaration d'une formalité ou du paiement d'un Impôt, droit, taxe ou redevance ou pour l'obtention d'une dispense ou d'un titre d'exonération.

Tout renseignement ou éclaircissement résultant de constatation faite peut être demandé dans les conditions prévues à l'article 569.

L'Administration fiscale peut également demander au contribuable des justifications au sujet de sa situation et de ses charges de famille et des charges retranchées du revenu global pour le calcul de l'impôt sur le revenu.⁷²

⁷¹ Ledit contrôle a pour objet de déceler les contribuables défaillants, d'analyser les déclarations et de sélectionner éventuellement des déclarations qui feront l'objet d'un contrôle.

Les conséquences du contrôle sur pièces sont soit directement la mise en œuvre du droit de rectification, soit la mise en œuvre d'un contrôle externe.

Cf. ROEMER Florent, *Contentieux Fiscal*, 2^{ème} édition 2014, page 17

⁷² Article 580 du CGI

L'examen de la situation fiscale personnelle (ESFP) et la vérification de comptabilité constituent la suite logique et obligatoire du contrôle sur pièces toutes les fois où il n'est pas possible de régulariser, du bureau, la situation du contribuable.

PARAGRAPHE 2 : Le contrôle sur place

Il est aussi appelé contrôle fiscal « externe ».

Avant l'engagement d'une des vérifications sur place prévues par le CGI, il faut l'envoi au contribuable d'un avis de vérification, obligatoirement accompagné de la Charte du contribuable vérifié.⁷³ Si la Charte n'est pas envoyée au contribuable⁷⁴, celui-ci est considéré comme n'ayant pas été suffisamment informé et la procédure est considérée comme viciée.

De façon inopinée, l'administration vérifie la comptabilité (A) et examine la situation fiscale personnelle du contribuable (B).

A- La vérification de comptabilité

Elle concerne tout contribuable ayant l'obligation de tenir une comptabilité. Cette technique permet à l'agent vérificateur de se déplacer dans les locaux professionnels du contribuable afin de rapprocher les déclarations déposées des éléments comptables examinés.

La vérification est exercée par les agents de l'impôt ayant au moins le grade de contrôleur selon les dispositions de l'article 582. Abondant dans le même sens, l'article 582 du Code général des Impôts dispose que les agents de l'Administration peuvent vérifier sur place la comptabilité et les documents détenus par les contribuables, permettant d'asseoir et de contrôler les impôts. Ils sont à cet effet, habilités à constater sur place, les minorations de droits ou de base, les déductions abusives et tous les manquements aux obligations prévues pour la déclaration et le paiement des impôts. La vérification peut être générale ou partielle, tout comme elle peut porter sur l'ensemble de la situation fiscale du contribuable vérifié.

Durant la phase de vérification, les agents des impôts peuvent prélever, pour copie, dans un délai de 2 jours, toute déclaration ou pièce comptable nécessaire à l'accomplissement de leurs activités de contrôle. Ce prélèvement donne lieu à une décharge ou un procès-verbal remis au

⁷³ Article 586 du CGI

⁷⁴ Avant l'engagement d'une vérification, la Charte des droits et obligations du contribuable doit être remise au contribuable pour que ces dispositions soient opposables à l'Administration. Cette charte favorise un meilleur climat de compréhension entre les parties.
Voir Idem CGI

contribuable. Au cours de sa mission, les agents de l'Administration peuvent effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables, les informations recueillies sur le contribuable et ses déclarations fiscales.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables en remettant, sous forme dématérialisée une copie des fichiers des écritures comptables en veillant à la fin de l'intervention à ne pas conserver une copie des fichiers transmis.

Lorsque l'administration envisage des traitements informatiques, ses agents indiquent par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées. Selon M. Dialigué BÂ, « ces traitements ont pour objet de vérifier si les logiciels utilisés ne sont pas dolosivement manipulés. » Car, en principe, « les logiciels permissifs, lorsqu'ils sont mis à jour entraînent des sanctions puisque la mauvaise foi du contribuable a été, en même temps démontrée. » Le contribuable peut ainsi autoriser les agents de l'administration à effectuer la vérification sur le matériel qu'il utilise. À défaut, il peut effectuer lui-même tout ou partie des traitements informatiques souhaités par l'administration dans les délais impartis.

Le contribuable peut également demander que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise. Il met alors à la disposition de l'Administration les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle. Sur ce, l'Administration communique au contribuable le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des redressements au plus tard lors de l'envoi de la notification de redressement.

Par cette technique, l'administration peut identifier sur place ce qu'elle ne peut saisir dans le cadre d'un contrôle sur pièces.⁷⁵

B- L'examen de la situation fiscale personnelle du contribuable (ESFP)

Chaque fois qu'il va falloir aller plus loin dans l'examen des comptes bancaires et notamment examiner les comptes du dirigeant, l'Administration va devoir déclencher un contrôle particulier appelé « Examen de la situation fiscale personnelle ».⁷⁶

⁷⁵ « La vérification de comptabilité peut révéler des anomalies graves selon la cohérence des résultats déclarés. Le vérificateur peut suspecter que des sommes non clairement identifiées ont été appréhendées de manière occulte par le dirigeant de l'entreprise. »

Voir Jean Claude DRIE, *Le contrôle fiscal raconté aux dirigeants et à leurs conseils*, 2^e Edition, Lexis Nexis, page 14.

⁷⁶ Ibidem

En effet, au regard de l'article 583 du CGI, « L'Administration des impôts peut procéder à l'examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu, qu'elles aient ou non leur domicile fiscal au Sénégal, lorsqu'elles y ont des obligations au titre de cet impôt. »

A l'occasion de cet examen, l'Administration des impôts peut contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie de la personne ou des membres du foyer fiscal.

Dans le même sens, lorsqu'au cours d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ou d'une vérification de comptabilité, sont découvertes des activités occultes ou mises en évidence des conditions d'exercice non déclarées de l'activité d'un contribuable, l'Administration n'est pas tenue d'engager une vérification de comptabilité ou un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle pour régulariser la situation fiscale de ce contribuable au regard de cette activité.⁷⁷

Cette procédure est indépendante de la vérification de comptabilité et vise à compléter les informations obtenues afin d'apporter un nouvel éclairage sur la situation globale du contribuable.⁷⁸

Au cours d'une procédure d'examen de la situation fiscale personnelle, l'Administration des impôts peut demander au contribuable tous éclaircissements ou justifications sur les opérations figurant sur des comptes financiers utilisés à la fois à titre privé et professionnel. D'après l'article 585 du Code général des Impôts, ces demandes ne peuvent pas être considérées comme constituant le début d'une procédure de vérification de comptabilité. Ainsi, au cours d'une procédure de vérification de comptabilité, l'administration peut procéder aux mêmes examens et demandes sans que ceux-ci ne constituent le début d'une procédure d'examen de la situation fiscale personnelle. Néanmoins, l'administration peut tenir compte, dans chacune de ces procédures, des constatations résultant de l'examen des comptes ou réponses aux demandes d'éclaircissements ou de justifications faites dans le cadre de l'autre procédure conformément aux seules règles applicables à cette dernière.

⁷⁷ Voir article 584

⁷⁸ Toutefois, il est d'une règle intelligible : si le dirigeant d'une société fait l'objet d'un ESFP, le vérificateur n'est pas autorisé à examiner les comptes de l'entreprise. En raison de l'indépendance des deux procédures, « il devra engager un avis de vérification de comptabilité pour accéder aux documents désirés. L'inverse étant tout aussi valable. » Op. Cité. Jean Claude DRIE, page 18.

SECTION 2 : Les procédures de régularisation du contribuable

Par « procédures de régularisation », on distingue les hypothèses dans lesquels l'administration constate une incohérence, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits, taxes, redevances en vertu du Code général des Impôts. Cela peut donner lieu à redressement (PARAGRAPHE 1), taxation (PARAGRAPHE 2) et rectification d'office (PARAGRAPHE 3).

PARAGRAPHE 1 : Le redressement fiscal

Il consiste en la rectification d'une déclaration fiscale par le service des impôts, lorsqu'il constate des insuffisances, des omissions ou des erreurs dans les éléments déclarés.⁷⁹

Si dans le cadre de la vérification de comptabilité, l'administration constate des omissions ou des minorations de droits, elle doit en informer le contribuable par une notification de redressement **(A)** à laquelle, celui-ci est tenu de répondre. La réponse du contribuable appelle, le plus souvent, une confirmation totale ou partielle des redressements envisagés, d'où un échange de correspondance qui donne à cette procédure son caractère contradictoire **(B)**.

A- La notification de redressement

Pour rectifier les manquements visés à l'article 606, l'Administration des impôts doit obligatoirement envoyer au contribuable une ou plusieurs notifications de redressements, à l'issue du contrôle. La notification de redressement doit être motivée en fait ou en droit, de manière à permettre au contribuable d'être en mesure de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. A cet effet, la notification doit préciser les documents ou points précis examinés et les faits ou constatations relevés au cours du contrôle en conséquence desquels le redressement est entrepris.

Sur le plan matériel, la notification doit préciser les impôts et les montants dus, ainsi que la période à laquelle ils se rapportent. Elle doit en outre mentionner les dispositions légales appliquées. Concernant le contrôle des comptabilités informatisées, l'Administration doit préciser au contribuable la nature des traitements effectués.⁸⁰

⁷⁹ Assemblée nationale 12^{ème} législature, *Lexique d'économie de finance et de fiscalité*. Source : UCAD-B. U, p.130

⁸⁰ Voir article 606 et 607 du CGI

La notification de redressement indique en outre à l'assujetti qu'il a la possibilité de se faire assister d'un ou de deux conseils de son choix. Qu'ainsi, il dispose d'un délai de 30 jours, à compter de la réception du document pour faire valoir ses observations.

Conformément à l'article 608 du C.G.I, l'administration peut, avant la fin des opérations matérielles de contrôle sur place, adresser au contribuable vérifié une notification de redressement. Ces redressements doivent porter sur des impôts exigibles au titre d'exercices non encore prescrits.

L'administration peut aussi, pendant cette même période, notifier à un contribuable en relation d'affaire avec le contribuable vérifié, des redressements d'impôts dont il est redevable. "Une telle notification ne préjudicie en rien le droit pour l'Administration de procéder à la vérification ultérieure de ce contribuable dont les manquements à ses obligations fiscales ont été révélés à l'occasion du contrôle d'un tiers." ⁸¹

B- La confirmation de redressement

Selon M. Dialigué Bâ, même si les redressements ont été acceptés, le contribuable peut toujours, dans la limite du délai imparti pour faire parvenir ses observations à l'Administration, revenir sur son acceptation.

L'absence de réponse du contribuable peut également valoir acceptation aux yeux de l'administration et méconnaissable du public. Il en est ainsi de l'affaire du redressement de la chanteuse Queen Biz. En effet, la Direction générale des impôts et des domaines (DGID) a réagi à la sortie de l'artiste chanteuse Queen Biz de son vrai nom Coumba Diallo sur le pourquoi du redressement fiscal d'une valeur de 41 millions FCFA.

La Direction des Services fiscaux (DSF) informe dans un communiqué que « Madame Coumba Diallo dispose d'un NINEA qui constitue le numéro d'identification fiscale attribué à des personnes exerçant des activités taxables ou titulaires de biens ou revenus imposables. » Elle précise à ce sujet que « la proposition établie à l'encontre de l'artiste résulte de l'exploitation de renseignements qui ressortent, sur la période allant de 2019 à 2021, l'existence d'importations effectives réalisées par madame DIALLO et non déclarées à l'Administration fiscale ». La DGID fait savoir que sa première lettre qui contient la proposition de régularisation

⁸¹ BA El Hadji Dialigué, *Procédures Fiscales SENEGAL*, L'Harmattan 2016, p.51

Dans le procès-verbal, "Le contribuable peut, à la réception des documents et dans le délai de trente jours visés à l'article 607, accepter les redressements qui lui sont notifiés, ou formuler des observations par courrier adressé au service des impôts ayant établi les redressements en y joignant, le cas échéant, les justificatifs. Le défaut de réponse dans le délai de trente jours visés au titre I équivaut à une acceptation du redressement."

de sa situation fiscale est restée « sans suite malgré l’octroi à madame DIALLO d’un délai de légal de (30) jours pour formuler des observations. Il en est de même de la seconde lettre de nos services sans réponse à ce jour. »

La DSF invite encore madame Coumba DIALLO à profiter de la réception de la seconde correspondance pour se rapprocher, « dans les meilleurs délais, du centre fiscal initiateur de la procédure, à l’effet de produire des éléments susceptibles de motiver une révision du montant global des droits notifiés. » Elle rappelle à cet effet que le « défaut de réponse aux différentes lettres relatives à la proposition de redressement fiscal, équivaut à une acceptation tacite des droits réclamés. »

L’administration doit donner suite aux observations du contribuable, en répondant à son tour. Si elle rejette totalement ou partiellement les observations formulées par l’assujetti, le service ayant procédé à l’établissement de la notification de redressements ou du procès-verbal, doit obligatoirement constater par écrit le désaccord qui subsiste.

Elle dispose d’un délai de 2 mois pour envoyer au contribuable notifié une confirmation des redressements maintenus. Si le service est d’accord sur des observations soulevées par le contribuable, il doit lui notifier son acceptation. Le défaut de réponse dans le délai de 60 jours à compter de la date de réception des observations du contribuable, équivaut à une acceptation tacite de la part de l’Administration.⁸²

PARAGRAPHE 2 : La taxation d’office

La taxation d’office est une « mesure prise par l’Administration fiscale à l’égard d’un contribuable consistant à établir d’office le montant de l’imposition dont il devient redevable. »⁸³

La taxation d’office ne peut cependant s’appliquer que dans les cas limitativement prévus par la loi. Elle emporte des conséquences graves pour le contribuable. Elle est sujette à des conditions (A) et conséquences (B).

⁸² BA El Hadji Dialigué, op. Cité, page 53 ; article 612 du CGI

⁸³ Ibidem, page 53

A- Les conditions de la taxation

Selon l'article 617 du C.G.I, « l'Administration fiscale détermine d'office les bases d'imposition du contribuable. » Il en est ainsi lorsque « contribuable ne tient pas de comptabilité ou lorsqu'il tient une comptabilité irrégulière ou non probante. »

L'administration peut procéder à une imposition d'office lorsque le contribuable ne respecte pas ses obligations déclaratives. En effet, lorsque « l'assujetti n'a pas procédé à la déclaration d'un impôt à laquelle il est tenu dans les délais légaux ou a fourni des déclarations pour lesquelles il n'a pas produit de justifications suffisantes »⁸⁴, il peut faire l'objet d'une imposition d'office. Il en est de même lorsque le contribuable ne déclare pas l'existence de son activité ou de son entreprise, ou lorsqu'il change de lieu de résidence ou de principal établissement sans en informer l'Administration fiscale.

Enfin, le contribuable est sujet à une taxation d'office lorsqu'il fait obstacle à un contrôle fiscal, lorsqu'il est reconnu coupable par les juridictions de malversation, de détournement de deniers, ou de toute autre infraction à caractère économique ou financier ou encore lorsqu'il ne répond pas dans le délai légal à une demande de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications qui lui est adressée à l'occasion d'un contrôle ou qu'il donne une réponse équivalent à un défaut de réponse.⁸⁵

B- Les conséquences

Toute taxation d'office donne lieu à l'application de pénalités légales sur la notification de taxation d'office et, le cas échéant à la constatation des amendes dues sur procès-verbal. Conformément à l'article 619 du Code général des impôts, en cas de contestation, même s'il s'agit d'une taxation d'office simplement rectificative, il appartient au contribuable d'apporter la preuve de l'exagération des montants qui lui sont réclamés.

L'assujetti taxé d'office dispose d'un délai de 30 jours, à compter de la date de réception de la notification pour apporter la preuve de l'exagération des bases d'imposition retenues par l'Administration fiscale. Les impositions assises d'office ne peuvent donc être recouvrés qu'après ce délai. L'absence d'observations et de justifications dans ce délai équivaut à une acceptation des montants visés dans la notification de taxation d'office. Les montants des impôts et pénalités définitivement arrêtés à la suite de l'examen des observations et justificatifs

⁸⁴ Ibidem, page 54

⁸⁵ Voir article 615 du CGI

du contribuable visé par la taxation d'office sont portés à sa connaissance par écrit dans un délai de deux mois à compter de la réception desdits justificatifs.

Le contribuable ne peut qu'évoquer le caractère exagéré des impositions. A titre illustratif, dans une réponse adressée au contribuable en 2017, les services d'assiette ont taxé d'office un contribuable en matière d'impôt sur le revenu et de contributions des patentes pour défaut de déclarations sur la période 2013-2015.

A la suite d'une contestation suivie d'une vérification supplémentaire, il a été constaté que le contribuable était bel et bien en règle avec le fisc, en ces termes :« Vous avez effectivement souscrit vos déclarations d'impôt sur le revenu et de contribution des patentes sur toute la période visée par la taxation d'office. Dès lors, le directeur des Impôts et Domaines appert que la procédure de taxation d'office initiée ne se justifie pas. Par conséquent, les redressements sont abandonnés. »⁸⁶

PARAGRAPHE 3 : La rectification d'office

Le contribuable qui constate une omission, une erreur ou une insuffisance sur ses déclarations ou documents déposés auprès du service des impôts procède aux rectifications par le dépôt d'une déclaration rectificative ou complémentaire, avant la réception d'un procès-verbal ou d'une notification de redressement ou de taxation d'office.⁸⁷

De plus, en cas de constat de l'absence d'une mention obligatoire sur une notification de redressement ou sur un procès-verbal telle que prévue par les dispositions des articles 607, 614 et 618, le service de contrôle procède à l'annulation de la procédure initiée à l'encontre du contribuable dans les conditions fixées par l'article 603.

L'administration dispose du droit de reprise des impositions, c'est-à-dire « du droit de rectifier la base d'imposition et de réclamer l'impôt dû. »⁸⁸

D'une manière générale, le délai de reprise de l'Administration cours jusqu'au 31 décembre de la quatrième année de l'imposition. Ce délai est valable pour la plupart des impôts.

⁸⁶ État des réponses N°356 MEFP/DGID/DLEC/BCTX DU 11 AVRIL 2017

⁸⁷ Article 626 du CGI

⁸⁸ BOUVIER Michel, *Introduction au droit fiscal générale et à la théorie générale de l'impôt*, 13^{ème} édition 2016, LGDJ Lextenso éditions, p.100

Selon l'article 627 du CGI, l'Administration dispose d'un délai de 4 ans à compter de la date de l'infraction, pour constater et sanctionner les manquements commis par les contribuables et assujettis qu'il s'agisse d'erreurs, d'omissions, de déclarations hors délais ou de toute autre infraction. Cependant, lorsque l'exercice comptable d'une entreprise comprend deux périodes d'imposition distinctes correspondant à des années différentes, le délai de 4 ans s'apprécie séparément pour chacune de ces périodes.

À côté du délai général de 4 ans, la loi prévoit un délai de reprise de 10 ans qui peut être ramené à 3 ans en matière de droits d'enregistrement. Au regard de l'article 629 du Code général des impôts, le délai de 10 ans s'applique lorsque le contribuable exerce une activité occulte. Dans ce cas, le droit de reprise de l'Administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. Pour que ce délai puisse être mis en œuvre, la loi prévoit deux conditions qui doivent être cumulativement remplies. La première condition est que le contribuable soit n'a pas fait connaître son activité au service des impôts compétent, soit s'est livré à une activité illicite. Mais, dans l'hypothèse où le contribuable a effectué la déclaration auprès d'un Centre des impôts différent de celui dont il relève, le délai spécial ne s'applique pas. L'absence de déclaration fiscale dans les délais légaux est la seconde condition requise pour pouvoir opposer au contribuable le délai spécial de reprise de 10 ans.⁸⁹ Le délai décennal s'applique également en matière de non-imposition révélée par une instance devant les tribunaux ou par une réclamation contentieuse prévue à l'article 629 du CGI⁹⁰

La loi prévoit également une prorogation du délai de prescription dans différentes hypothèses outre le délai de droit commun de 4 ans, de même que le délai spécial de 10 ans. Conformément à l'article 629 du Code général des impôts, toute erreur commise, soit sur la nature de l'impôt applicable, soit sur le lieu d'imposition peut être réparée jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a prononcé la décharge de l'imposition initiale. Selon M. Dialigué BÂ, « par "décision", il faut entendre celle rendue par l'une des autorités compétentes pour statuer au cours de la procédure contentieuse de réclamation, à l'exclusion de toute décision de dégrèvement prise d'office. »

⁸⁹ Cette condition enrobe distinctement « le défaut de déclaration et le dépôt tardif, y compris lorsque la déclaration est souscrite après mise en demeure. »

BÂ El Hadji Dialigué, *Procédures Fiscales Sénégal*, L'Harmattan 2016, page 68

⁹⁰ « Les omissions ou insuffisances d'imposition révélées par une instance devant les tribunaux ou par une réclamation contentieuse peuvent être réparées jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due » cf. Article 629 du CGI.

La prorogation du délai de reprise est également prévue en cas de mise en œuvre de la coopération fiscale internationale. De ce fait, l'article 630 du Code général des impôts dispose que lorsque l'Administration a, dans le délai initial de reprise demandé à l'autorité compétente d'un autre État des renseignements concernant soit les relations d'un contribuable avec une entreprise établie dans cet État, soit les biens dont il dispose dans cet État, les omissions ou insuffisances d'imposition y afférentes peuvent être réparées, même si le délai initial de reprise est écoulé, jusqu'à la fin de la quatrième année qui suit celle de la réponse à la demande.

La prescription est interrompue par un acte de l'administration à titre d'avis de vérification, de notification de redressements ou de taxation d'office, de procès-verbal, par le versement d'un acompte, et par tout acte comportant reconnaissance de la part du contribuable de sa dette fiscale, ainsi que tous les autres actes interruptifs de droit commun.⁹¹

Par conséquent ne sont pas concernées par l'obligation de rectification ou d'annulation, les erreurs matérielles qui ne modifient pas la nature des informations obligatoirement mentionnées sur les documents.

Outre les procédures de régularisation, le contribuable n'échappe pas aux sanctions du fisc.

SECTION 3 : Les sanctions fiscales

Ce sont celles que l'administration peut directement mettre en œuvre, sans intervention extérieure dans le cadre des procédures de contrôle ou de rappel de droits.⁹²

Elles sont régies par les dispositions des articles 665 à 677 du CGI. On peut distinguer entre les sanctions générales (PARAGRAPHE 1) et les sanctions spécifiques (PARAGRAPHE 2).

PARAGRAPHE 1 : Les sanctions générales

Il s'agit succinctement des intérêts de retard **(A)**, amendes **(B)** et pénalités **(C)**.

⁹¹ Voir article 627 du CGI

⁹² M. SENE Gabriel Doudou Diarick, *Le contrôle fiscal par rapport au principe de nécessité de l'impôt*, ENA, promotion 2015-2017, page 73

A- Les intérêts de retard

Son application vise à compenser le préjudice subi par le Trésor en raison du temps pris par le contribuable pour acquitter sa dette.⁹³

Il est applicable à tout contribuable qui n'a pas payé dans les délais légaux les impôts, droits, taxes, redevances exigibles. Il est tenu au versement d'un intérêt de retard simple de 5% liquidé sur le solde Impayé. Le taux d'intérêt de retard est de 10% pour les impôts locaux établis par voie de rôles non acquittés dans les délais prescrits. Chaque mois ou fraction de mois de retard supplémentaire donne lieu au versement d'un intérêt complémentaire de 0,5%. L'intérêt de retard est également applicable aux montants d'impôts, de droits, de taxes ou de redevances versés à la suite de déclarations rectificatives ou complémentaires.

En outre, en matière de droit d'enregistrement, si le client ne procède pas à l'achat du bien dans le délai imparti par le contrat de crédit-bail ou de financement islamique⁹⁴, l'intérêt de retard calculé sur la base des droits non perçus devient exigible. Il doit être acquitté spontanément dans le mois de l'expiration du délai stipulé dans le contrat en cause, sous peine d'amende.

B- L'amende

Les amendes sont constatées par procès-verbal. Son application ne préjudice pas à la réclamation de pénalités à l'article 671 du C.G.I. Elles sont constituées par un montant fixe ou pourcentage et doublées en cas de récidive.⁹⁵

1)Le principe : l'amende de 200.000 FCFA

Tout manquement aux obligations fiscales donne lieu à une amende égale à 200.000 FCFA, lorsqu'il n'est pas visé par une amende spécifique prévue aux articles 668 à 670.

Lorsque le manquement porte sur des documents ou des renseignements à fournir, l'amende est due autant de fois qu'il y a de documents ou renseignements demandés et non produits, incomplets ou inexacts. Toutefois, le montant de l'amende constaté dans un procès-verbal ne peut dépasser un million (1 000 000) de francs.

⁹³ Ibidem

⁹⁴ Article 466 alinéa 22

⁹⁵ Voir article 668 du CGI

2)Les exceptions

Plusieurs montants d'amendes prenant la forme d'exception sont prévus par le CGI.

-L'amende de 500.000 FCFA applicable en matière de flagrance

-L'amende de 1.000.000.fcfa par année sanctionne le défaut de tenue du registre spécial ⁹⁶ mentionnant la liste des personnes titulaires d'action nominative et l'omission des administrateurs, bénéficiaires, ou trustees résidents au Sénégal et liés à un trust situé à l'étranger sont tenus de déposer auprès du Chef du service des impôts de son domicile fiscal, dans les vingt (20) jours qui suivent sa nomination, une déclaration indiquant l'identité et l'adresse des membres ou bénéficiaires de trusts ou fiducies situés à l'étranger.

-L'amende de cinq millions (5.000.000) francs s'applique :

En défaut de tenue d'une comptabilité répondant aux normes en vigueur au Sénégal ou l'absence de document comptable qui se rapporte aux écritures enregistrées telles que prévues par les articles 635 et 636 ;

À toute opposition à contrôle fiscal ;

À toute mention délibérée et répétée d'un faux NINEA sur une facture, une déclaration ou un document en tenant lieu ;

À toute tentative d'obtenir de l'Etat des restitutions ou des remboursements injustifiés d'impôts, de droits, de taxes ou de redevances par le moyen d'une fausse facture, d'un faux document ou d'une facture figurant dans les déductions d'une période ayant déjà été visée par une demande de restitution ;

À toute mention répétée de taxe indirecte sur une facture ou un document en tenant lieu non déclarée, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 673 ;

À l'existence d'une contre-lettre sous signature privée qui révèle une minoration du prix stipulé dans un acte public ou dans un acte sous signature privée précédemment enregistré ;

À tout concours apporté à l'établissement ou l'utilisation de documents ou renseignements Inexacts par un officier public ou ministériel, un expert ou toute autre personne, structure ou

⁹⁶ Article 636 du CGI

Organisme faisant profession de tenir des écritures comptables de plusieurs clients, que cette Infraction ait été commise auprès d'un seul ou de plusieurs assujettis.

-L'amende de 5% est applicable aux cas de :

Défaut de visa en exonération d'une facture, constaté soit au cours d'un contrôle, soit dans le cadre de demande de restitution de taxe introduite par un contribuable. Elle est appliquée sur le montant de la taxe exonérée due sur chaque facture non soumise à cette formalité.

Dans les trente (30) jours suivant la réception du procès-verbal constatant le défaut de visa, le redevable est tenu de produire les factures dûment visées. A défaut, les droits compromis sont réclamés par notification de redressements pour exonération non justifiée.

La demande de visa en exonération de TVA, spontanément introduite au-delà de l'année de facturation, donne lieu à l'amende de 5% sur procès-verbal dressé par le service d'assiette ou de contrôle.

Défaut de dépôt des états des rémunérations du personnel salarié ou des sommes versées à des tiers ainsi que le dépôt d'états incomplets.

Dans les vingt (20) jours suivant la réception du procès-verbal constatant le manquement ou de défaut de visa, le redevable est tenu de les produire ou de les compléter. A défaut, les sommes non déclarées sont réintégrées d'office aux résultats ou aux revenus imposables par notification de redressement.

-L'amende de 25% est applicable au tiers saisi en cas d'inexécution et s'applique aux montants visés par l'avis à tiers détenteur qui lui est adressé.

C- Les pénalités

Les pénalités sanctionnent les manquements aux obligations de déclaration de l'assiette ou de paiement de tout ou partie d'un impôt, d'un droit, d'une taxe ou d'une redevance.

Ces manquements donnent lieu à l'application d'une pénalité égale à 25% des droits éludés. Cette pénalité s'applique également aux droits dont la perception a été compromise, y compris lorsqu'un moyen de paiement remis à un comptable public lui est revenu impayé. La pénalité est portée à 50% des droits dus en cas de défaut de reversement d'impôts, de droits, de taxes ou de redevances facturés collectés ou retenus, dissimulation du prix ou d'une partie du prix d'un contrat soumis à la formalité de l'enregistrement. La même pénalité majorée s'applique à l'abus

de droit, aux manœuvres, dissimulations ou mauvaise foi dans la déclaration, le paiement ou le reversement de tous impôts, droits, taxes ou redevances et à la taxation d'office.

En cas de récidive ou d'exercice d'activités non déclarées ou de manquements constatés, la pénalité est portée à 100%. Dans le même ordre, en matière de droits d'enregistrement, lorsque l'infraction se rapporte à des actes donnant ouverture à un droit fixe, la pénalité est égale au montant du droit fixe.

PARAGRAPHE 2 : Les sanctions spécifiques à certaines infractions

Il s'agit de la sanction de la facturation induite d'une taxe indirecte (A), de l'exercice du droit de préemption (B) et des sanctions des infractions en matière de sanctions (C).

A- La sanction de la facturation induite d'une taxe indirecte

Aux termes de l'article 673 du CGI, toute personne qui mentionne un impôt indirect sur une facture ou tout autre document en tenant lieu, est redevable de l'impôt du seul fait de sa mention. Cette sanction est notamment applicable aux assujettis à la CGU qui facturent la TVA et aux assujettis au régime du bénéfice réel qui facturent une taxe sur une opération exemptée ou exonérée.

B- L'exercice du droit de préemption

L'exercice du droit de préemption a pour effet de substituer l'Etat à l'acquéreur déclaré lorsqu'il apparaît que le prix de vente d'un bien immobilier ou assimilé est inférieur à sa valeur.

Dans le délai de six (6) mois à compter du jour de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration, l'administration de l'enregistrement peut exercer, au profit du Trésor, un droit de préemption sur les immeubles, droits immobiliers, fonds de commerce ou de clientèle, droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, dont elle estime le prix de vente insuffisant, en versant aux ayants-droits, le montant de ce prix majoré d'un dixième.

Toutefois, le délai est réduit à trois (3) mois, lorsque l'acte ou la déclaration a été enregistré dans un service des impôts de la région de Dakar, et concerne un bien situé dans le ressort de ce service.⁹⁷

La décision d'exercer le droit de préemption appartient au Directeur chargé des Domaines.

⁹⁷ Voir article 674 du CGI

Elle est notifiée à l'acquéreur, à son domicile indiqué dans l'acte, par acte extrajudiciaire.

L'exercice du droit de préemption ayant pour effet de substituer l'Etat à l'acquéreur évincé, l'acquisition se trouve rétroactivement exonérée des droits de mutation qui sont en conséquence restitués. Les immeubles, droits immobiliers, fonds de commerce ou de clientèle préemptés, peuvent être vendus sans formalités préalables, par dérogation aux dispositions du Code du Domaine de l'Etat.⁹⁸

C- La sanction des infractions en matière de succession

Il est posé le principe selon lequel : Toute personne qui, ayant connaissance du décès, soit du locataire d'un coffre-fort ou compartiment de coffre-fort, soit de l'un des colocataires, soit du conjoint de ce locataire ou colocataire s'il n'y a pas entre eux séparation de corps, l'a ouvert ou fait ouvrir sans observer les prescriptions de l'article 474, est tenue personnellement des droits de mutation par décès et des pénalités exigibles en raison des sommes, titres ou objets contenus dans le coffre-fort, sauf son recours contre le redevable de ces droits et pénalités, s'il y a lieu, et est, en outre, passible d'une amende de 50.000 francs à 1 million de francs.⁹⁹

Il en est de même en cas d'ouverture irrégulière des plis cachetés et cassettes fermées.¹⁰⁰

L'héritier, donataire ou légataire est tenu au paiement de l'amende, solidairement avec les contrevenants visés aux trois alinéas précédents s'il omet, dans sa déclaration, les titres, sommes ou objets en cause.

De même, le bailleur du coffre-fort ou dépositaire des plis et cassettes qui a laissé ouvrir ceux-ci hors de la présence du notaire est, s'il avait connaissance du décès, tenu personnellement à la même obligation, et passible également d'une amende de 50.000 à 1 million de francs.

⁹⁸ Article 675 et 676 du CGI

⁹⁹ Article 677 du CGI

¹⁰⁰ Voir articles 474 et 475

TITRE 2 : LES VOIES DE RECOURS DU CONTRIBUABLE SENEGALAIS

La procédure fiscale est un domaine large qui concerne toutes les étapes de l'imposition jusqu'à la voie contentieuse.

Si le contribuable est tenu de souscrire à ses obligations déclaratives et que l'administration assure sa fonction de contrôle, un climat apaisé mérite d'être posé.

« Malgré la mise en place d'un dialogue et d'un échange avec l'administration fiscale pendant toute la durée de procédure de contrôle, des divergences peuvent demeurer sur l'existence de l'imposition ou son calcul. » ¹⁰¹ Ainsi, le contentieux de l'assiette constitue le contentieux le plus abondant dans la mesure où le contribuable dispose d'un certain nombre de garanties par des voies qui lui sont ouvertes pour contester l'imposition.

De même, si le Code général des impôts et le Code de procédure civile prévoient des voies et moyens en matière de fisc c'est parce que forcément, il peut y avoir litige, contentieux, ou contestation pouvant émaner de l'action d'administrer voire d'imposer.

Il revient alors au contribuable d'utiliser les différentes méthodes mises à sa disposition pour la contestation de l'imposition directement devant l'administration fiscale ou devant le juge de l'impôt. Schématiquement, le contentieux est divisé en deux phases à savoir : la phase administrative et la phase juridictionnelle. La phase administrative est la première voie que doit emprunter le contribuable lorsqu'il veut intenter un recours contentieux. Sauf cas de non satisfaction, il pourra emprunter la voie juridictionnelle. ¹⁰²

Lorsque le contribuable n'a pas été satisfait des décisions de l'Administration fiscale dans la première phase du contentieux, il est dès lors habilité à saisir le juge. Au moins devant ce dernier, on peut concevoir une certaine égalité entre les parties pour à peu près deux raisons ¹⁰³:

- En premier lieu, l'administration y vient uniquement en tant que partie. Elle n'est plus juge et partie comme c'est le cas dans la phase administrative du contentieux.
- En second lieu, elle est traitée de façon similaire pour le contribuable, ce qui constitue un gage de protection pour ce dernier.

Le juge fiscal bénéficie alors d'une large de manœuvre pour présenter sa décision.

¹⁰¹ ROEMER Florent, *Contentieux Fiscal*, 2^e édition 2014, p.8

¹⁰² Magne Anne Nestorine, « Recours contentieux et protection du contribuable dans la phase juridictionnelle du contentieux fiscal camerounais », *Revue ESGM* (Espace Géographique et Société Marocaine) n°43-44, janvier 2021, p.474

¹⁰³ Cf. Ibidem, p.476

Dans le but d'apporter une touche particulière à notre thème de référence, nous verrons d'abord les voies administratives de règlement des différends (**CHAPITRE 1**) ensuite la phase juridictionnelle (**CHAPITRE 2**).

CHAPITRE 1 : LES VOIES ADMINISTRATIVES DE REGLEMENT DES DIFFERENDS

Par voie administrative, on sous-entend la phase non juridictionnelle qui précède la saisine du juge.

Étant donné que le litige concerne le contribuable et l'administration, le recours est admis d'office devant celle-ci, puisque les textes le permettent et étant un droit légitime, garant du droit à la défense.

Selon Florent ROEMER, « de manière non juridictionnelle, le contribuable peut contester les impositions supplémentaires mises à sa charge. Le recours contentieux, c'est-à-dire la contestation de la décision administrative devant l'autorité qui en est l'origine, est un préalable nécessaire à la saisine du juge administratif, principalement compétent en matière de contentieux fiscal. » ¹⁰⁴

Le ministre des Finances et le Directeur général des Impôts et Domaines ont, en pratique le choix entre deux attitudes lorsqu'ils sont saisis d'une demande administrative, soit ils admettent le bien-fondé de la réclamation et y font droit, ce qui aura pour effet de mettre un terme à la procédure ; soit ils rejettent la réclamation, expressément par une décision motivée, ou implicitement en ne répondant pas à la réclamation dans le délai qui leur est imparti. ¹⁰⁵

Ainsi, le contribuable sénégalais pour obtenir un changement de sa situation fiscale peut utiliser les procédures suivantes :

Les recours gracieux (SECTION 1) et les recours contentieux (SECTION 2).

SECTION 1 : Les recours gracieux

La règle du recours gracieux est synonyme du vieil adage : « un mauvais arrangement vaut mieux qu'un bon procès ». ¹⁰⁶

De ce fait, le contribuable qui ne prévoit pas de contester le bien-fondé de l'imposition peut former un recours gracieux dans le but d'obtenir un aménagement de son imposition. Il ne peut

¹⁰⁴ Cf. ROEMER Florent, cité plus haut, p.75

¹⁰⁵ Bâ El. H. Dialigué, *Procédures Fiscales Sénégal*, L'Harmattan, 2016, p.149

¹⁰⁶ DJAM Félix Atex A, *Droit du Contentieux fiscal camerounais*, L'Harmattan 2017, p.149

valablement contester la dette mise à charge, mais se borne simplement pour des impositions irrégulières à faire appel à la bienveillance administrative.

Il a trois objectifs : faire une demande de remise gracieuse (PARAGRAPHE 1), recourir devant les commissions (PARAGRAPHE 2) ou devant le Médiateur de la République (PARAGRAPHE 3).

PARAGRAPHE 1 : La remise gracieuse

Les recours gracieux prennent beaucoup plus d'ampleur dans le temps. On assiste à un grossissement des dossiers de remise gracieuse¹⁰⁷, favorisé par les situations de crise COVID, blocage de comptes bancaires etc.

Toute personne physique ou morale, en situation économique où financière difficile, qui reconnaît le bien-fondé d'une imposition établie à son nom, peut introduire une demande de remise ou de modération de sa dette fiscale.¹⁰⁸

Elle peut donc, dans le cadre d'une demande écrite en solliciter l'atténuation voire la remise totale.

A- La requête

Après avoir reçu les titres de perception qui font état de sa dette fiscale, le requérant doit écrire une demande adressée au Ministre chargé des finances où il sollicite une remise gracieuse des droits simples et pénalités. Ainsi, la demande doit ressortir les éléments suivants :

- Une copie du titre exécutoire ;
- Une preuve de l'effort fiscal consenti : justificatifs des paiements déjà effectués ;
- Les justificatifs de la situation économique ou financière difficile.

B- L'instruction

La demande de remise ou de modération n'est pas suspensive du recouvrement de la dette fiscale. Si toutes les preuves attestant de la gêne ou difficulté sont admises, le dossier est amené à la direction générale où tout se décide puis, au Ministère.

L'avis de la commission de validation des propositions de remise ou de modération des dettes fiscales est requis lorsque :

¹⁰⁷ Précisait Dr. Hamid FALL, Inspecteur principal des Impôts.

¹⁰⁸ Voir article 706 du CGI

- le centre fiscal qui réceptionne la demande s'assure de sa recevabilité avant de la transmettre à l'autorité supérieure en formulant une proposition de remise ou de rejet.
- le montant de la dette objet de la demande est au moins égal à 250 millions ;
- ou que le montant proposé en remise ou modération atteint 100 millions.

L'avis de cette commission est consigné dans un procès-verbal et transmis à l'autorité compétente qui prend sa décision. Celle-ci est notifiée au président de la commission puis transmise aux directions et services opérationnels.

À la réception de la décision, le centre fiscal compétent informe le contribuable, par écrit, de la suite réservée à sa demande. En cas de décision favorable, les services d'assiette procèdent au dégrèvement des impositions en cause pour permettre l'annulation de tout ou partie de la dette objet de remise ou de modération dans les écritures du comptable compétent.

Y'a que le ministre des finances qui est compétent pour octroyer une remise gracieuse.

Le recours aux commissions constitue une voie alternative à l'amiable.

PARAGRAPHE 2 : Le recours devant les commissions

Les commissions prévues aux articles 700 à 705 sont des instances consultatives paritaires et indépendantes destinées à résoudre un litige et à éviter le contentieux. Inspirée de l'expérience française qui en compte trois types : les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur les chiffres d'affaires (CDI), la commission nationale des impôts directs et des taxes sur les chiffres d'affaires (CNI) et les commissions départementales de conciliation (CDC).

Au Sénégal, le Code général des impôts a prévu deux types de commissions : il s'agit des commissions spéciales en matière d'enregistrement et de la commission paritaire de conciliation.¹⁰⁹

A- La commission spéciale en matière d'enregistrement

Une commission spéciale siège en matière de droit d'enregistrement pour fixer la valeur à retenir comme base taxable, lorsque l'administration a rehaussé le prix ou l'évaluation, ayant servi à la liquidation des droits.

¹⁰⁹ Voir article 700 du CGI

Le recours à cette commission est autorisé pour tous les actes ou déclarations constatant la transmission ou l'énonciation de biens soumis à un droit proportionnel d'enregistrement.

La commission compétente territorialement est celle dans le ressort de laquelle les biens sont situés, ou celle du principal établissement de l'entreprise si les biens sont compris dans une même exploitation.

Dans le cas de succession, la commission compétente est celle du domicile du défunt ou du lieu d'établissement du notaire qui a ouvert la succession.

La commission spéciale siégeant au chef-lieu de région comprend :

- Un Inspecteur des Impôts et des Domaines représentant le Directeur chargé de l'enregistrement ;
- Le Chef du Service régional des Impôts et des Domaines ou son représentant ;
- Le Chef du Service régional du Cadastre ou son représentant ;
- Le représentant de la Chambre des Notaires ;
- Le représentant de la Chambre de Commerce et d'Industrie ;
- Le représentant du maire de la commune intéressée ou celui du conseil rural.

La commission est présidée par un magistrat désigné par le juge du Tribunal régional.

Un Inspecteur des Impôts et des Domaines remplit les fonctions de secrétaire et assiste aux séances.

B- La commission paritaire de conciliation

Une commission paritaire de conciliation est instituée pour connaître des désaccords entre le contribuable et l'Administration portant sur des questions de fait relatifs à des rappels de droits initiés à la suite d'un contrôle sur place.¹¹⁰

Elle comprend les litiges relatifs aux cas suivants :

1. Le caractère excessif ou non du taux d'amortissement pratiqué ;
2. si des réparations ont ou non pour effet de prolonger, de manière notable, la durée d'utilisation de biens amortissables ;

¹¹⁰ Voir article 704 du CGI

3. le caractère normal ou anormal d'un acte de gestion ;
4. le caractère probant ou non d'une comptabilité ;
5. la détermination du chiffre d'affaires réalisé par une entreprise ;
6. la valeur probante du mode de comptabilisation des travaux en cours ;
7. le caractère excessif ou non de la rémunération des dirigeants ;
8. les modalités de calcul d'une provision déductible ;
9. l'intérêt de l'entreprise à déduire une dépense ou une charge.

La Commission compétente est celle du principal établissement de l'entreprise, ou du siège social s'il s'agit d'une société.

La commission est composée comme suit :

- Un magistrat désigné par la Cour des comptes qui en assure la présidence ;
- Deux représentants de la Direction générale des Impôts et des Domaines ;
- Un expert-comptable, représentant l'Ordre national des experts-comptables et comptables agréés ;
- Un expert fiscal, représentant l'Ordre national des experts et évaluateurs agréés ;
- Un représentant de la Chambre de commerce, d'industrie et d'agriculture.

Le secrétariat est assuré par un agent ayant au moins le grade d'Inspecteur des impôts et des Domaines.

La procédure de saisine et de fonctionnement de la Commission sont fixés ainsi qu'il suit :

Au sens de l'article 701 du CGI, la commission est saisie à peine de forclusion :

Par le contribuable, qui dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception de la confirmation de redressements pour saisir la commission.

La commission est saisie par le contribuable, par lettre adressée au Directeur général des Impôts et des Domaines à cet effet, sur les questions qui relèvent de sa compétence. Le recours est accompagné de l'ensemble des pièces de procédure.

Dans les quinze jours qui suivent sa réception, le Directeur général des Impôts et des Domaines transmet la demande du contribuable, avec les observations du service de contrôle, au président de la commission pour avis.

La commission se réunit sur convocation de son président, par lettre recommandée avec accusé de réception ou par tout autre moyen susceptible d'assurer la convocation des membres avec date certaine de réception de celle-ci.

Elle dispose d'un délai de deux mois, à compter de la date de sa saisine, pour donner son avis motivé sur les questions qui lui sont soumises.

Les parties sont convoquées vingt jours au moins avant la date de la réunion et transmettent leurs observations écrites. Le contribuable peut se faire assister par une personne de son choix, ou se faire représenter par un mandataire dûment habilité.

La commission délibère valablement lorsque la majorité de ses membres est présente. En cas de partage des voix, celle du président est prépondérante. Elle est tenue de notifier son avis, signé de l'ensemble de ses membres présents, au Directeur général des Impôts et des Domaines et au contribuable concerné dans les huit jours qui suivent la réunion.

En l'absence de notification d'avis sur des demandes à elle parvenues avant la convocation du président, la commission est réputée s'être dessaisie.

L'avis de la Commission ne lie pas les parties.

L'administration fiscale informe le contribuable de sa décision suite à l'avis de la commission.

Les membres de la commission sont soumis au secret professionnel.

Les irrégularités qui peuvent affecter la compétence matérielle ou géographique de la Commission, sa composition, le déroulement de la séance, ou la motivation de l'avis qu'elle a rendu, ne constituent pas une cause de nullité de la procédure d'imposition.

L'article 701 in fine prévoit enfin que des arrêtés du Ministre chargé des finances précisent les modalités de mise en place et de fonctionnement effectif de la commission.

PARAGRAPHE 3 : Le recours au Médiateur de la République

Il est bon de noter que le médiateur de la République occupe une place phare dans le règlement des litiges fiscaux par son statut d'autorité indépendante et les pouvoirs qui lui sont conférés.

Le contribuable transmet des réclamations à l'autorité susvisée, en vue d'obtenir une solution fiscale.

“Protecteur du contribuable face aux dysfonctionnements de l'administration, le Médiateur de la République intervient également en cas d'iniquité flagrante, et peut proposer les réformes qu'il estime nécessaire, avec l'objectif de maintenir la confiance entre le contribuable et l'Administration.”¹¹¹ Au Sénégal, l'autorité fait recours à l'équité à travers l'article 4 de la Loi N° 99-04 du 29 janvier 1999 abrogeant et remplaçant la Loi 91-14 du 11 février 1991 qui, dispose que « Par ses recommandations, le Médiateur de la République incite les services publics à rechercher l'esprit des lois dans l'application des textes, notamment en cas de conflits avec les citoyens, et à accepter de prendre en compte l'équité dans leurs relations avec les citoyens, d'une manière compatible avec le respect des législations et règlements en vigueur. Il contribue, par les propositions de simplification administrative ou de réforme qu'il formule, à la modernisation des services publics. » Ainsi, il est un acteur de l'évolution de la réforme fiscale par sa force de proposition des réformes.

SECTION 2 : Les recours contentieux

Par recours contentieux, on sous-entend le recours hiérarchique ou réclamation préalable (PARAGRAPHE 1) et le recours relatif à la constatation d'erreur commise dans l'assiette (PARAGRAPHE 2). De facto, la contestation de la décision administrative devant l'autorité qui en est à l'origine¹¹², est tout autant et sinon un préalable nécessaire à la saisine du juge de l'impôt.

PARAGRAPHE 1 : Le recours hiérarchique

Le recours hiérarchique¹¹³ ou administratif est la suite logique de la contestation qui a pris sa source depuis la procédure contradictoire de redressement. Elle obéit à des conditions de forme et de délais.

L'article 707 du CGI a vocation à régler spécifiquement les modalités d'exercice des contestations faisant suite à un contrôle fiscal.

¹¹¹ Le Journal du Médiateur de la République, Janvier 2008 - N°33, www.mediateur-republique.fr

¹¹² ROEMER Florent, *Contentieux Fiscal*, 2ème édition 2014, p.75

¹¹³ Encore appelé « réclamation préalable » dont l'objectif est de « lier le contentieux ». Autrement dit, l'administration évoque sa propre doctrine avant de soumettre l'affaire au juge.
Voir DJAM Félix Atex A., Cité plus haut, p.149

A- Conditions de forme

Le contribuable qui conteste le bien-fondé d'une imposition établie à la suite d'un contrôle fiscal, peut saisir d'un recours hiérarchique le Ministre chargé des Finances ou le Directeur général des Impôts et des Domaines.

En conséquence, seules ces autorités peuvent engager l'administration.

Pour être recevable, le recours doit :

- Être déposé dans le délai de deux (2) mois à compter de la notification qui lui est faite du titre de perception ;
- Être appuyée des copies de tous les éléments de la procédure contestée ainsi que les justifications du Bien-fondé de la requête.

B- Conditions de fond

Le recours en contestation d'une imposition établie à la suite de contrôle, doit pour porter sur des questions de droit. Il n'est pas recevable lorsque le contribuable :

- a manifesté son acceptation des montants qui lui sont réclamés au cours de la procédure de rappel de droit ;
- a saisi, préalablement audit recours, le tribunal.

C- Suite donnée au recours

L'autorité visée à l'article 707 notifie sa décision au contribuable dans le délai de trois mois à compter de la réception de la demande.

Le défaut de réponse dans le délai de trois mois, à compter du dépôt de la demande, équivaut à un rejet implicite.

À titre illustratif, bon nombre de recours ont été formulés par le contribuable pour contester l'assiette devant l'autorité hiérarchique.

-D'abord, dans le cadre d'un contentieux opposant la société X au Centre des services fiscaux de Dakar Plateau, ce dernier à l'issu d'un contrôle sur pièces réclame au bureau de l'entreprise par voie de taxation d'office, des droits en matière de contribution des patentes sur la période allant de 2013 à 2015. Les services d'assiette ont maintenu les droits réclamés au motif que, d'une part, le seul fait habituel emporte l'imposition de droit à la patente, et d'autre part, qu'aucune disposition de la loi n'exonère les bureaux de représentation de cette contribution.

Par réplique, la société soutient que son bureau de représentation est exonéré de cette contribution car n'effectuant aucun chiffre d'affaires résultant d'une quelconque activité commerciale au Sénégal. Que donc, l'article 320 de la loi n° 2012-31 du 31 Décembre 2012, modifiée portant Code général des Impôts (CGI) ¹¹⁴ ne la concerne pas. Et qu'en l'espèce le Directeur constate qu'il ressort des documents joints que conformément à l'Acte Uniforme révisé relatif au droit des Sociétés commerciales et des groupements d'intérêt économique, entré en vigueur le 05 mai 2014 ¹¹⁵, le bureau de représentation ne se limite qu'à accomplir son objet, il n'est pas assujéti à la contribution des patentes.

En réponse au contribuable en date du 8 juillet 2017¹¹⁶, le Directeur affirme que « le critère lié à l'exercice habituel d'une activité n'est pas suffisant pour vous rendre redevable de cette contribution. De plus, de doctrine constante, il a été reconnu que les bureaux de représentation de sociétés étrangères ne sont pas assujettis à la contribution des patentes. Par conséquent, les redressements sont abandonnés. »

-Ensuite, par lettre visée en référence, le contribuable a saisi l'administration fiscale d'un recours l'opposant aux services d'assiette du Centre des moyennes Entreprises.

Le contentieux est consécutif à un contrôle sur pièces à l'issue duquel la société X a fait l'objet de régularisation par voie de taxation d'office en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au titre du mois de mars 2016. Ladite société conteste la procédure au motif qu'elle a déclaré la TVA du mois de mars à bonne date.

Par réponse adressée, le 10 janvier 2017 ¹¹⁷, la Direction générale révèle que « le service a immédiatement émis les titres de perception après l'expiration du délai de trente jours sans tenir compte de vos observations. Or, il se trouve qu'au regard des justificatifs produits et des observations émises par ledit centre, votre société a réellement souscrit sa déclaration le 15 avril 2016. Dans ces conditions, il s'avère que la taxation d'office ne se justifie pas. Par conséquent, le redressement est abandonné. »

¹¹⁴ La Contribution des Patentes « est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une Industrie, une profession à l'exclusion des personnes exerçant des activités salariées au sens du Code du travail »

¹¹⁵ « Un établissement appartenant à une société et chargé de faire le lien entre cette dernière et le marché de l'État partie dans lequel il se situe. Il n'est pas doté d'une autonomie de gestion et n'exerce qu'une activité préparatoire ou auxiliaire par rapport à celle de la société qui l'a créé. »

Le bureau de représentation ou de liaison n'a pas de personnalité juridique distincte de celle de la société qui l'a créé »

¹¹⁶ N°644 DGID/DLEC/BCTX DU 08 JUILLET 2017

¹¹⁷ N°037 MEFP/DGID/DLEC/BCTX DU 10 JANVIER 2017

PARAGRAPHE 2 : Le recours relatif à la constatation d'erreur commise dans l'assiette

Celui-ci constitue un démembrement du recours hiérarchique. Pour contester l'assiette, le contribuable peut introduire les demandes suivantes : demandes en dégrèvement et d'admission en non-valeur (A), de remboursement et de restitution (B).

A- Les demandes de dégrèvement et d'admission en non-valeur

De manière fréquente, les contribuables introduisent des demandes de dégrèvement et d'admission en non-valeur dans le cadre du contentieux de l'assiette. Les demandes de dégrèvement se font avant l'établissement des titres de perception tandis que les demandes d'admission en non-valeur ont lieu après l'établissement de ces derniers.

1) Les demandes de dégrèvement

Le dégrèvement d'impôt est une réduction ou une suppression d'un impôt accordée par l'Administration fiscale.¹¹⁸ Il existe deux types de dégrèvement d'impôts, qui sont le « dégrèvement d'office » et le dégrèvement à la suite de la demande du contribuable.

-le dégrèvement d'office

Pour ce type de dégrèvement, il n'y a pas de contentieux au sens pure du terme car, c'est l'Administration de son propre chef qui prend l'initiative de dégrever pour réparer son erreur. Ce dégrèvement intervient lorsque l'imposition établie comporte une erreur matérielle évidente. Le principe du dégrèvement d'office est consacré par l'article 63 alinéa du décret 2020-978 portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique qui dispose que « Dans la limite du délai de prescription, le Ministre chargé des Finances ou son délégué peut, en tout temps, prononcer d'office le dégrèvement de tout ou partie de cote formant surtaxes. »

Ce principe est réaffirmé par l'article 692-II du Code général des Impôts qui dispose que « Dès qu'il constate, par lui-même, une erreur de l'Administration ou reçoit une décision régulière de décharge, le service des impôts compétent peut, en l'absence de demande du contribuable, proposer le dégrèvement, le remboursement ou l'admission en non-valeur du titre exécutoire dans le délai prévu à l'article 693 ». Ainsi, « sauf dispositions contraires prévues par le présent Code, la demande visée à l'article 692 doit être introduite dans un délai de deux (2) ans. »

Il appartient à l'administration de revenir sur des décisions qu'elle a prises et de les réformer.

¹¹⁸ DGID : Guide Fiscal des PME Année 2016

Le dégrèvement d'office est exercé dans deux cas¹¹⁹ :

*à la suite d'une requête adressée par un contribuable, lorsque le bien-fondé de ladite requête est reconnu. Par exemple, on peut citer comme motif de dégrèvement :

L'omission de déduction d'impôts ; erreur sur la déduction pour charge de famille ; notification de cessation d'activités antérieure à l'imposition, etc.

*de façon spontanée par l'Administration dès qu'elle constate une erreur. C'est le cas de double emploi, faux emploi, etc.

-les demandes de dégrèvement

Ces demandes sont introduites dans deux cas :

-soit à la suite d'une réclamation du contribuable contestant le bien-fondé de l'imposition ;

-soit à la suite d'une demande de remise gracieuse.

Le dégrèvement est accordé quand ces requêtes sont jugées recevables et bien fondées.

La démarche doit être initiée par l'intéressé ou par une personne munie d'un mandat spécial.

L'intéressé doit introduire une demande signée, pouvant être formulée sur papier libre contenant toute justification nécessaire et l'exposé sommaire des moyens. Il doit également adjoindre l'avertissement d'impôt, sa copie ou l'extrait de rôle.

Cependant, pour les questions relatives à la valeur locative, à la patente, au foncier bâti et à la taxe sur les ordures ménagères (TOM), fournir aussi le contrat de location enregistré ou un titre d'occupation. En cas de réception de plusieurs avis pour le même impôt (même objet, même période), il doit fournir les avis d'imposition.

Le délai d'exécution est d'un mois. L'intéressé doit déposer sa demande au Centre des Services fiscaux de son domicile.

À côté des demandes de dégrèvement, les contribuables peuvent également introduire des demandes d'admission en non-valeur dans le cadre du contentieux de l'assiette.

¹¹⁹ Pape Nguissaly NIANG, Cours de droit fiscal, *fondamentaux du droit fiscal*, Année : 2015-2016

2) Les demandes d'admission en non-valeur

A la suite de la procédure contradictoire, des titres de perception sont émis à l'encontre du contribuable. Mais, le contribuable peut se trouver dans l'impossibilité de s'acquitter de sa dette fiscale. Il doit avoir la possibilité de saisir l'Administration d'un recours et faire admettre les titres de perception en non-valeur. Dans ce cas, il doit apporter la preuve que l'Administration s'est trompée.

L'Administration fiscale peut aussi admettre en non-valeur de sa propre initiative. En effet, l'Inspecteur peut se rendre compte à la suite de l'émission des titres de perception d'une erreur qu'il a commise durant la procédure. Il doit instruire en admission en non-valeur sans que le contribuable ne lui adresse la demande.

Seul le Ministre chargé des Finances est habilité à prononcer l'admission en non-valeur des titres de perception. L'Inspecteur va instruire en motivant sa décision et la soumettre à la signature du Ministre par voie hiérarchique. L'octroi de la décharge entraîne l'annulation des pénalités et majorations correspondantes.

S'il est vrai que l'admission en non-valeur et les demandes de dégrèvement entrent dans le cadre du contentieux de l'assiette, il en va de même pour les demandes de remboursement et de restitution.

B- Les demandes de remboursement et de restitution

Aux termes de l'article 389 du Code Général des Impôts, certaines opérations ouvrent droit à remboursement (1). Les restitutions (2) en matière de TVA sont prévues par l'article 390 du CGI.

1) Les demandes de remboursement

« Toute personne physique ou morale qui justifie d'un crédit de taxes peut en réclamer le remboursement. »¹²⁰ La demande peut être initiée par l'intéressé ou son mandataire. Le contribuable qui réclame le remboursement doit produire les documents suivants :

- Une demande écrite adressée au chef du centre des services fiscaux compétents ;
- Une copie de la loi d'exonération ou du décret d'agrément ;
- Une copie des factures des fournisseurs des biens, travaux ou services ;

¹²⁰ www.senegalservices.sn

- Un relevé récapitulatif des acquisitions ;
- Toute pièce susceptible de motiver le remboursement.

Au cas où l'administration serait satisfaite des justificatifs, un ou plusieurs certificats de détaxes d'un montant équivalent au montant approuvé par l'autorité seront délivrés. A contrario, lorsque l'administration n'est pas satisfaite des justificatifs, une lettre de rejet des prétentions est adressée au contribuable.

La demande de remboursement est introduite trimestriellement, au plus tard deux ans à compter de la date d'acquisition du bien soumis à ladite taxe.

Dans un délai de quarante-cinq jours l'Administration fiscale apportera sa réponse.

La demande est adressée au Centre des services fiscaux territorialement compétent.

En ce qui concerne spécifiquement le remboursement de la TVA, aux termes des dispositions de l'article 389 du CGI, certaines opérations ouvrent droit à imputation ou remboursement de la TVA précédemment collectée¹²¹. Il s'agit des versements erronés à l'Administration, des créances impayées devenues définitivement irrécouvrables et des livraisons ou services annulés ou résiliés.

Toutefois, lorsqu'un assujetti dont l'opération a été résiliée retient un montant à titre de compensation à raison de cette résiliation, ce montant est soumis à la TVA, laquelle ne peut faire l'objet d'une restitution. Lorsque les opérations annulées, résiliées ou impayées ont ouvert droit à remboursement pour l'assujetti, celui-ci doit envoyer à son client un duplicata de la facture initiale portant les mentions précisant que l'opération est annulée ou résiliée ou que la facture est demeurée impayée et mentionnant le montant de la TVA qui ne peut faire l'objet de déduction pour l'acquéreur. L'acquéreur doit régulariser les déductions correspondantes sur sa prochaine déclaration de TVA.

Outre les remboursements, le Code général des Impôts a également prévu pour les contribuables, la possibilité d'obtenir des restitutions si certaines conditions sont réunies.

¹²¹ Article 389 du CGI

2) Les demandes de restitution de TVA

Aux termes de l'article 390 du CGI, « Tout assujetti, à l'exception des revendeurs en l'état de biens, peut demander la restitution du crédit de TVA qui n'a pas pu être résorbé par voie d'imputation.

Les revendeurs de la TVA ne peuvent demander la restitution du crédit de TVA que s'il est justifié par le régime du précompte ou des exonérations ouvrant droit à déduction »¹²² Le crédit de taxe déductible dont la restitution a été demandée ne peut donner lieu à imputation sur les prochaines déclarations de TVA de l'assujetti. La demande de restitution doit porter sur un montant au moins égal à 500 000 Francs CFA.

Lorsqu'un contribuable perd la qualité d'assujetti, le crédit de taxe déductible dont il dispose peut faire l'objet d'une demande de restitution pour son montant total. L'assujetti qui demande la restitution peut être tenu, à la demande de l'administration, de présenter une caution solvable qui s'engage solidairement avec lui à reverser les sommes dont il aurait obtenu indûment la restitution.

Le crédit restituable ne peut excéder la TVA exigible sur le chiffre d'affaires relatif au précompte et aux exonérations justifiées réalisé sur la période au titre de laquelle le crédit est constitué.

La TVA grevant les biens d'investissement est restituable en totalité. La taxe supportée par les établissements touristiques agréés et les personnes réalisant des locations au titre de leurs opérations imposables ne peut, en aucun cas, donner lieu à un remboursement.

« Toute demande de restitution doit être accompagnée d'un descriptif de l'activité de l'assujetti et d'un relevé des factures d'achat comportant, sur trois colonnes, les noms, adresses et NINEA des fournisseurs ou prestataires de services, les dates et montants de chaque facture et le montant des taxes correspondantes. »¹²³ La demande doit également comprendre un état récapitulatif des pièces suivantes :

Les déclarations de la mise à la consommation des produits ou marchandises importés ; les marchés, contrats ou accords passés avec l'Etat, les collectivités locales, les établissements

¹²² Article 390 du CGI

¹²³ Article 392 du CGI

publics, les sociétés nationales, les sociétés à participation publique majoritaire et un état relatif à la période pour laquelle la restitution est demandée avec les indicatifs y afférents.

La demande de restitution doit être déposée trimestriellement et au plus tard avant l'expiration d'un délai de deux ans pour compter de l'acquisition des biens ou services.¹²⁴

La demande de restitution doit être instruite par l'Administration dans un délai de 60 jours à compter de la date de dépôt de la demande.¹²⁵

Toutefois, ce délai ne peut excéder un mois à compter de la date de dépôt de la demande pour tout assujetti qui a déjà introduit avec succès une demande de restitution et qui, par ailleurs, n'a pas fait l'objet de redressement fiscal lors des quatre années précédant le dépôt de cette première demande de restitution.

Ce régime de faveur est remis immédiatement en cause si tout ou partie des demandes de restitution subséquentes introduites par l'assujetti sont infondées ou si cet assujetti a fait ultérieurement l'objet de redressement.

¹²⁴ Article 391 du CGI

¹²⁵ Article 393 du CGI

CHAPITRE 2 : LA PHASE JURIDICTIONNELLE

Le contentieux de l'assiette est « foncièrement » différent du contentieux du recouvrement, dans la mesure où il porte sur la contestation du bien-fondé des impositions, alors que le second porte sur la contestation de la régularité de la procédure suivie pour le recouvrement de l'impôt, sans remise en cause de celui-ci.

Le contribuable qui n'a pas obtenu gain de cause dans le cadre d'une demande amiable, passe au niveau supérieur par un recours hiérarchique. Si l'administration rejette sa demande, il a le droit de se pourvoir devant le juge puisque ce dernier détient le pouvoir de dire le droit en faisant preuve d'impartialité.

Le contentieux juridictionnel de l'impôt fait intervenir une pluralité de juges dont le juge administratif, le juge constitutionnel et même le juge communautaire qui font office de « juge de l'imposition ». Sans oublier l'apport du juge judiciaire qui fait l'objet de notre étude, dans les pays comme le Cameroun, la loi concentre dans les seules mains du juge administratif le règlement du contentieux de l'impôt. Par contre en France et au Bénin, les compétences sont réparties entre le juge judiciaire et le juge administratif. Le Sénégal s'inscrit dans une dynamique spécifique à travers le principe de l'unité de juridiction qui fait du Tribunal de Grande Instance, juge du droit commun en matière fiscale.

Selon l'avis des auteurs, « le juge de l'impôt est doté de pouvoirs qui excèdent ceux de la légalité : il n'a pas à se borner à mettre en œuvre un pouvoir d'annulation de l'acte d'imposition ; il exerce un pouvoir de reformation de la dette fiscale, caractéristique du contentieux de pleine juridiction ».¹²⁶ C'est tout le sens des propos de Hilaire AKEREKORO, empruntés à DOSSOUMON Samson selon qui, « pour que le contrôle juridictionnel de l'administration puisse remplir sa triple fonction à savoir : le contrôle de l'activité administrative, la protection du droit des administrés, la formulation des règles applicables à l'Administration », il faut bien que ce pouvoir du juge soit une réalité dans les États contemporains.¹²⁷ C'est fort de ce constat que la plupart des États africains se sont inspirés de l'arrêt français Société des Aciéries de Pompey dans le cadre duquel, le Conseil d'État loge le contentieux de l'impôt dans la catégorie des recours de pleine juridiction. Ainsi, lorsqu'il est

¹²⁶ Hilaire AKEREKORO et Sémiou Adéniyi LASSISSI, « l'Office du juge administratif en contentieux de l'impôt au Bénin et au Cameroun », *Revue Africaine de Finances Publiques* numéro 9 - Premier trimestre 2021, p.75

¹²⁷ Voir Ibidem p.75

saisi d'une requête reposant uniquement sur l'application de la doctrine administrative, il doit d'office se placer « prioritairement » sur le terrain de la loi en raison du caractère subsidiaire de la doctrine administrative par rapport à la loi fiscale et il encourt la cassation de son arrêt s'il ne se plie pas à la règle. C'est dire donc que le contentieux de l'assiette est inévitable.

Afin de mieux élucider le contentieux de l'assiette fiscale sénégalais, nous allons appréhender dans ce chapitre, les principes généraux le régissant (SECTION 1), ensuite le jugement du Tribunal de Grande Instance (SECTION 2) et enfin la procédure devant la Cour d'appel (SECTION 3).

SECTION 1 : Les principes généraux

Les contestations relatives à l'assiette sont régies par les dispositions des articles 735 et 736 du Code de Procédure Civile et les articles 709 et suivants du CGI.

Le Tribunal de Grande Instance est compétent, en première instance en matière de contentieux fiscal. Cette compétence en première instance a d'abord été consacrée par l'article 2 de la loi de février 1984 (modifiée par la loi 2014-26 du 3 novembre 2014 fixant l'organisation judiciaire et par le décret n°2015-1039 du 20 juillet 2015 portant aménagement de l'organisation judiciaire) qui dispose que sous réserve des compétences d'exception en première et dernier ressort du Conseil d'État (devenu la Chambre administrative de la Cour suprême), de la Cour d'appel et des Cours d'Assises(devenues chambres criminelles) et, en premier ressort des tribunaux du Travail, des tribunaux départementaux (devenus tribunaux d'instance), et des organismes administratifs à caractère juridictionnel, les tribunaux régionaux (devenus tribunaux de grande instance sont juges de droit commun en première instance en toute matière. » Il connaît également d'après le paragraphe 2 de la même loi, « des litiges relatifs à l'assiette, aux taux et au recouvrement des impositions de toutes natures, et particulièrement des demandes en décharge formulées par des contribuables, ainsi que des actes de saisie ou de poursuites administratives. » Cette compétence est également reprise par le Livre IV du Code général des Impôts.

Il convient donc de déterminer les conditions du recours (paragraphe 1) avant d'envisager les effets du recours (paragraphe 2).

PARAGRAPHE 1 : Les conditions du recours

Il s'agit essentiellement des conditions de forme. En effet, le requérant qui assigne le Directeur Général des Impôts doit le faire suivant les règles de délais (A) et de forme précises (B).

A- Les délais d'assignation

Il convient de signaler que les règles qui régissent le contentieux fiscal en la matière sont dérogatoires de celles du droit commun en plein contentieux fixé par l'article 729 du CPC qui prévoit que « Toute action en justice doit être précédée d'une demande adressée à l'autorité administrative désignée pour recevoir l'assignation aux termes de l'article 39 ». En effet, le plein contentieux fiscal fait exception à la règle de la demande administrative préalable qui est obligatoire dans les autres branches du plein contentieux pour qu'il y ait liaison du contentieux.

Le délai du recours est de deux mois, à compter de la date de notification de la décision de rejet du recours hiérarchique ou de l'expiration du délai de trois mois, donné à l'autorité pour notifier au redevable sa décision sur le recours. Aux termes des dispositions de l'article 709 du CGI « À compter de la décision explicite de rejet ou de l'expiration du délai de trois mois prévus à l'article 708, le contribuable dispose sauf en matière de remboursement de TVA, d'un délai de deux mois sous peine d'irrecevabilité du recours pour contester devant la juridiction compétente :

- 1) les Impôts, droits, taxes, redevances, intérêts, amendes et pénalités qui lui sont réclamés ;
- 2) le rejet de sa demande de dégrèvement ou de remboursement
- 3) le rejet de tout autre demande tendant à la délivrance d'un acte pour la reconnaissance d'un droit ».

On retrouve là, le principe commun de la demande administrative préalable dont dépend la liaison du contentieux et donc de la saisine du Tribunal de Grande Instance.

En matière d'impôts directs et taxes assimilées, l'article 735 du CPC dispose que « ...les décisions rendues par le ministre des Finances sur les réclamations contentieuses qui ne donnent pas entière satisfaction aux contribuables peuvent être déférées par assignation au tribunal dans le délai de trois mois à compter du jour de la réception de l'avis portant notification de la décision.

Tout réclamant qui n'a pas reçu avis de la décision du ministre dans le délai de six mois suivant la date de présentation de sa demande peut soumettre le litige au tribunal régional dans le délai de trois mois qui suit l'expiration du délai ci-dessus. »

En matière d'impôts indirects, le tribunal régional est saisi soit par une requête de l'administration compétente soit par une requête du redevable en cas d'action en restitution déposée dans les délais prévus à l'article 735 soit par une opposition à titre de perception notifiée à l'administration poursuivante et déposée au greffe du tribunal régional dans les trois mois de la réception dudit titre(..) ¹²⁸

B- La forme de l'assignation

Le contentieux fiscal retrouve son homogénéité avec les autres branches du plein contentieux quant à la forme de l'assignation. En effet, la règle de base, pour qu'une requête tendant à contester le bien-fondé d'une imposition soit recevable, c'est sa présentation sous la forme écrite. La conséquence est que les mémoires et contre mémoires ne peuvent être présentés que sous la forme écrite. Ce qui signifie qu'au moment du débat oral à l'audience, les parties ne peuvent pas soulever de moyens nouveaux par rapport à ceux qui ont été développés dans les mémoires écrits.

Le recours est introduit devant les tribunaux de la situation du service chargé du recouvrement. Il n'est pas recevable :

- Lorsqu'il n'est pas appuyé du justificatif de la décision explicite de rejet ou de celui du dépôt du recours hiérarchique prévu à l'article 708.
- Lorsque le contribuable avait au préalable reconnu le bien-fondé des réclamations de droits qui lui sont adressées.

Il est évident de préciser que le ministère d'avocats n'est pas obligatoire et il n'y a d'autres frais à supporter, pour la partie qui succombe que ceux de timbre des significations éventuelles et du droit d'enregistrement, le cas échéant.

Les tribunaux accordent aux parties les délais qu'ils leur demandent pour produire leur défense. Ce délai ne peut néanmoins excéder trente (30) jours. Si le demandeur n'observe pas ce délai, il est réputé s'être désisté.

Les voies de recours prévues par le Code de Procédure Civile, sont ouvertes aux parties et les règles fixées pour la procédure devant les tribunaux régionaux, sont applicables à la procédure d'appel.

¹²⁸ Voir article 736 du Code de Procédure Civile

PARAGRAPHE 2 : Les effets du recours

Le recours en principe n'est pas suspensif du pouvoir d'action unilatéral de l'Administration qui s'exerce dans l'intérêt général (A). Mais ce principe souffre de quelques exceptions bien encadrées par la loi (B).

A- Le caractère non suspensif du recours

Selon les dispositions de l'article 730 du CPC, l'introduction de l'instance n'est pas suspensive de l'exécution de la mesure attaquée. Il est repris dans ce sens par l'article 710 du CGI qui dispose que « Le recours en justice n'est pas suspensif de l'exécution... ». Il s'agit là d'une consécration logique de la prépondérance de l'intérêt général que représente le recouvrement des créances du Trésor public, sur l'intérêt particulier que représente le patrimoine du contribuable requérant.

Toutefois, il est possible aux juges régulièrement saisis, d'accorder, conformément au CGI et au Code de Procédure Civile, les sursis à la vente forcée et au recouvrement immédiat des droits simples et des pénalités y afférentes, à condition que le demandeur ait au préalable contesté l'assiette des droits mis à sa charge, par une réclamation contentieuse devant le tribunal, conformément au CGI et aux articles 735 et 736 du Code de Procédure Civile.

B- Les exceptions au principe

Il est en effet possible, suivant des conditions définies par le CGI et le CPC, que le juge, sur demande du requérant, prononce le sursis à exécution du recouvrement. L'assujetti qui sollicite du juge le sursis au recouvrement des droits et pénalités mis à sa charge, assigne le Directeur Général des Impôts et des Domaines et le comptable public intéressé, à comparaître devant le Président du Tribunal de Grande Instance, pour entendre déclarer valables et suffisantes, les garanties offertes par lui.

Ces garanties doivent obligatoirement être énoncées dans l'assignation, et leur justification doit être apportée à la première audience, à peine d'irrecevabilité de la demande. Et, pour être admissibles, ces garanties doivent être constituées, conformément à l'article 744 du Code de Procédure Civile et l'article 714 du CGI, par l'une des opérations suivantes :

- consignation à un compte d'attente du trésor ;
- dépôt d'obligations dûment cautionnées ;
- dépôt spécial de valeurs mobilières ;
- affectation hypothécaire ;

- dépôt de 25% des droits simples à la caisse des dépôts et consignations assorti de la remise d'une caution bancaire pour le reliquat desdits droits.

En pratique, il est évident que l'appréciation du juge doit être guidée en permanence par une dynamique d'équilibre entre le souci d'éviter, d'une part, que le recouvrement entraîne pour l'assujéti un dommage irréparable et, d'autre part, que le sursis compromette la créance de l'Etat.

SECTION 2 : Le jugement du Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar

Comme on l'a si bien cité, plus haut, le Tribunal de Grande Instance est compétent en matière d'assiette. Le contribuable peut donc suite à un recours administratif infructueux contester l'assiette des impôts, droits, taxes, redevances, intérêts, amendes et pénalités devant le TGIHCD.

Le jugement est réglementé par les articles 759 à 762 du CPC. De ce fait, les parties, averties 8 jours avant l'audience peuvent présenter des observations orales limitées aux faits et moyens de la procédure écrite. La décision est contradictoire à l'égard des parties qui ont conclu par écrit même si elles n'ont pas usé de la faculté de présenter des observations orales.¹²⁹

C'est donc contre la décision du Ministre chargé des Finances ou du Directeur Général des Impôts et Domaines et démembrements en réponse à la réclamation formée par le contribuable, ou la décision implicite de rejet résultant du silence de six mois, que se forme le recours contentieux pour les impôts directs et taxes assimilées (PARAGRAPHE 1) ou contre le titre de perception émis pour les impôts indirects, droits d'enregistrement et taxes assimilées (PARAGRAPHE 2) qu'est portée l'assignation.

PARAGRAPHE 1 : Le contentieux de l'assiette des impôts directs et taxes assimilées.

En matière d'assiette des impôts directs, le juge a été saisi pour arbitrer pas mal de cas qui intéressent soit une société, soit une personne physique plus précisément appelée « contribuable ».

¹²⁹ Article 760 du CPC.

Dans la plupart des cas étudiés, le contribuable demande l'annulation des titres de perception ou redressements émis à son encontre.

Tout d'abord, dans une affaire en date du 8 mars 2016, opposant la DGID et autres à un groupement immobilier, Mme. Yvette Sissokho et autres ont assigné le Chef de Centre des Services Fiscaux de Dakar-Liberté devant le Tribunal de Céans pour obtenir l'annulation des notifications de redressements n° 0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814.

En l'espèce, l'Administration fiscale a notifié des redressements à Yvette Sissokho et consorts au titre de la Taxe sur la valeur ajoutée et de l'Impôt sur le revenu en la qualité respective de gérante et d'associés de la Société Civile Immobilière Malika. Il ressort des arguments des requérantes que ces redressements concernent les années 2009, 2010, 2011, 2012, au mois de janvier à mai 2013 et s'appliquent sur le revenu tiré de l'immeuble bâti sur le terrain objet du TF n° 6414/GD mis à la disposition du cabinet ATEPA.

L'administration a retenu comme base de calcul, une valeur locative mensuelle de 5.000.000 FCFA. Ce qui semble dérisoire pour la partie demanderesse qui apporte des justificatifs à travers un courrier daté le 26 juillet 2013.

Ainsi, dans une perspective d'éclairer la lanterne, par un jugement du 11 novembre 2014, le Tribunal de Céans a rendu une décision avant dire droit dans le cadre de laquelle il confie à Maître Yacouba Traoré le soin de procéder à une évaluation de la valeur locative réelle de l'immeuble bâti Villa R+1 sise à Fann Mermoz n°48. Or, il relève du rapport fourni par l'expert que la valeur locative réelle de l'immeuble objet des redressements fiscaux s'élève à 2.133.916 Francs CFA au lieu de 5.000.000 francs CFA qui a été abusivement retenu par l'Administration fiscale comme base de calcul.

Vu les conclusions de l'expert¹³⁰, la demanderesse sollicite l'annulation pure et simple des redressements qui lui sont notifiées et, qui concerne majoritairement l'impôt sur le revenu,

¹³⁰ Selon une jurisprudence de la Haute juridiction administrative Française, « l'expertise ne saurait avoir pour objet la détermination du régime d'imposition applicable mais, pour autant qu'un commencement de preuve de l'exagération de l'évaluation des bases d'imposition apparaisse », il a admis également que l'expertise « peut porter sur le contenu exact de la méthode utilisée par l'administration fiscale », sur ses « insuffisances alléguées » ou encore « les insuffisances de la méthode proposée par le contribuable. Dans tous les cas, l'expertise même la mieux élaborée ne peut emporter la conviction du juge qu'après analyse, surtout que « par-delà sa fonction instrumentale, qui est d'améliorer la qualité des décisions, l'expertise se présente comme un dispositif de légitimation : le recours à l'expertise est censé apporter une caution de « scientificité ».

Voir, Conseil d'Etat français, 26 juillet 1985, n° 45.671, RJF 1985, p. 778, in HERTZOG Robert (dir.), Le juge fiscal, op. Cité., p. 74.

Conseil d'Etat français, 1^{er} juillet 1985, n° 49.711, RJF 1985, p. 676, in HERTZOG Robert (dir.), Le juge fiscal, op. Cité., p. 74.

établis sur une base erronée. C'est fort de ce constat que l'administration fiscale a sollicité une contre-expertise confiée à la Direction du Cadastre qui a des compétences en matière immobilière et cadastrale différente de celui établi par Maître Yacouba Traoré, le 26 janvier 2015.

Par une réplique du 22 juin 2015, Yvette Sissokho et compagnies ont contesté la demande d'une nouvelle expertise au motif que « l'expertise sur la valeur locative de l'immeuble a été ordonnée par le Tribunal et le travail a été fait contradictoirement car, l'expert a entendu toutes les parties avant de clôturer. » Selon l'article 178 du CPC, « si le tribunal ne trouve point dans le rapport de l'expert des éclaircissements suffisants, il peut ordonner d'office par un ou plusieurs experts qu'il nomme également d'office. Dans ce cheminement, le juge considère qu'en « l'absence d'éléments objectifs de nature à remettre en cause les conclusions du rapport d'expertise, il y a lieu de l'homologuer et de rejeter la demande de contre-expertise sollicitée par l'Administration fiscale. »

Le tribunal a ainsi confirmé le rapport de l'expert qui fixe la valeur mensuelle de l'immeuble bâti à la somme de 2.133.916 francs CFA en arguant le fait que « l'Administration fiscale a succombé, qu'il y a lieu de le condamner aux dépens en application de l'article 81 du Code de Procédure Civile. » En ces termes, il déclare l'action recevable, rejette la demande de contre-expertise et « annule les notifications de redressement n°0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814 en condamnant l'administration aux dépens. »

Ensuite, la contestation de l'assiette des impôts directs a été déterminante dans le jugement n°1140 du juin 2016 et celui n° 1358 du 27 décembre 2016.

Premièrement, dans le jugement de juin 2016, la Société Louis DREYFUS Commodités Sénégal SA dite LDC a assigné le Directeur Général des Impôts et Domaines devant le tribunal de Céans en annulation des titres de perception n° 284 G/288/14 relatif à l'IRVM et n° 285 G/289/ 14, relatif à l'impôt sur les sociétés.

-Concernant l'IRVM, l'administration fiscale a déclaré dans ses écritures du 16 août 2015 qu'elle a été sensible aux observations de la demanderesse en réduisant considérablement les droits sur le redressement portant sur l'IRVM. Le contribuable soutient par objection, le 11

Conseil d'Etat français, 22 mars 1985, n° 41.754, RJF 1985, p. 499 in HERTZOG Robert (dir.), Le juge fiscal, op. Cité., p. 74.

Cf. Hilaire AKEREKORO et Sémiou Adéniyi LASSISSI, « l'Office du juge administratif en contentieux de l'impôt au Bénin et au Cameroun », *Revue Africaine de Finances Publiques* numéro 9 - Premier trimestre 2021, pp.82-83.

janvier 2016 que les billets d'avions doivent être exclus de la base de l'IRVM. De même, il ressort des arguments de principe que l'Administration fiscale n'a pas contesté le fait que les billets d'avion soient pris en considération dans la détermination de la base de l'IRVM alors que la loi fiscale ne le prévoit pas.

Pour étayer ses propos, le juge considère que « conformément à l'article 86 du CGI, la base du calcul de l'IRVM est considérée comme erronée et qu'il y a lieu d'annuler le TP n° 284 G/ 288/ 14, relatif à l'IRVM.

-Pour le cas de l'impôt sur les sociétés, le 16 août 2015, l'administration fiscale note que le régime fiscal de la plus-value de cession réalisé en cours d'exploitation par les sociétés et personnes morales relève non pas des dispositions de l'article 259 du CGI mais plutôt de celles de l'article 8. Bien avant cette date, la demanderesse stipulait que l'application de l'article 259 n'est pas strictement réservée aux personnes physiques, les personnes morales comme les groupements peuvent s'en prévaloir. Elle a également évoqué un redressement de 2010 sans justificatif.

L'administration fiscale la rétorque qu'en l'absence d'engagement, la requérante n'est pas en droit de bénéficier d'une imposition différée ou partielle.

Le juge vient appointer les réponses de l'administration en reprenant l'article 8-1 du CGI qui pose le principe général de leur imposition totale sous la seule réserve de l'engagement de réinvestissement prévu à l'article 19 qui dispose que « les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation des éléments de l'actif immobilisé ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées si le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisation. » Étant donné que la partie demanderesse n'a pas justifié l'épuisement des procédures, la non déductibilité des pertes sur le bénéfice imposable doit s'appliquer. Pour renchérir, le juge considère que « l'absence de l'engagement par la Société Louis DREYFUS Commodities Sénégal de réinvestir en immobilisation dans les entreprises installées au Sénégal dont il a la propriété, fait que le bénéfice soit déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toutes natures effectués par elle. Il en tire la conclusion selon laquelle « la base d'imposition de l'impôt sur les sociétés ayant été légalement fixée par l'administration fiscale, c'est en bon droit qu'elle lui soit notifiée le TP n°258 G/ 289/ 14 au titre de l'impôt sur les sociétés. » Par voie de conséquence, « la Société Louis DREYFUS Commodities a été débouté et condamné aux dépens pour le surplus de ses demandes. »

En second lieu, le jugement n°1358 du 27 décembre 2016 a été rendu, suite à un contentieux opposant la Société Filiale Africaine dite FILAF à l'Administration fiscale.

Ladite société a assigné le Ministre de l'Economie et des Finances, le Directeur Général des Impôts et Domaines et l'Agent judiciaire de l'État en annulation des titres de perception n° 487Z662/15, 488Z663/15, 489Z664/15, 490Z665 et 491Z666/15.

En effet, la société FILAF a exposé qu'après avoir répondu à une demande de renseignement et fourni les documents y afférents à l'administration fiscale, cette dernière lui a notifié un redressement. Dans ses écritures du 8 janvier 2016, l'administration fiscale a soutenu qu'après avoir constaté des manquements dans les éléments fournis par la demanderesse, elle s'est proposée de les régulariser en adressant une notification de redressement daté le 17 Avril 2015 car, n'étant pas convaincu par la réponse obtenue, elle a confirmé le redressement. Dans le cadre de la prétention des parties, le contribuable constate que pour ce qui concerne l'impôt sur les sociétés et l'IRVM, l'administration fiscale avait commis une irrégularité dans la procédure ayant abouti à l'émission des titres de perception. L'administration persista dans sa position mais, le 11 juillet 2016, la Société FILAF soutient par une lettre référencée du 22 juin 2016 que le Directeur Général des Impôts et Domaines a annulé les redressements relatifs à l'IRVM en ces termes : « le redressement de l'IRVM étant une suite logique de celles en matière d'impôt sur les sociétés, l'annulation de celui de l'IRVM devait entraîner celui sur l'impôt sur les sociétés. Par réplique du 24 octobre 2016, la société FILAF sollicite l'annulation des titres de perception relatif à l'IS et à la contribution des patentes en stipulant que si les redressements de l'IRVM, ont été jugés infondés, celui sur l'IS ne pouvait être maintenu.

La partie demanderesse soutient que l'administration fiscale a initié son contrôle à la suite d'une demande de renseignement alors que la seule voie qui lui était ouverte se résume à un contrôle sur pièces conformément à l'article 580 du CGI. Le contrôle ne pouvait donc porter sur des documents comptables en raison du fait que l'administration lui a privé de garanties et de protections données au contribuable dans le cadre d'une vérification de comptabilité conformément à l'article 586 sous peine de nullité. Sur ce, il ressort de l'article 586 du CGI qu'avant l'engagement des procédures prévues aux articles 579, 582 et 583 du texte précité, l'administration des impôts doit sous peine de nullité de la procédure, adresser ou remettre au contribuable un avis de vérification qui doit à peine de nullité, être accompagné de la charte des droits et devoirs du contribuable vérifié. Ainsi, les renseignements obtenus ont servi de base pour vérifier l'exactitude ainsi que la sincérité des déclarations faites. En voulant approfondir

sa vérification sur le terrain comptable, l'administration a outrepassée la légalité qui prévoit le respect des droits du contribuable à travers l'avis de vérification et la remise de la charte des droits et devoirs du contribuable.

Voilà pourquoi le juge tempère qu'en « s'abstenant d'observer une telle formalité et en procédant à la vérification de la comptabilité de la société FILAF sous le couvert d'une demande de renseignement, l'administration a omis une formalité substantielle requise à peine de nullité. » Qu' « Il y a lieu d'annuler les titres de perception n°489Z664/15, 490Z665 et 491Z666/15. »

Néanmoins, il existe un contentieux de l'assiette des impôts indirects, droits d'enregistrement et timbres.

PARAGRAPHE 2 : Le contentieux de l'assiette des impôts indirects, droits d'enregistrement, timbres et taxes assimilées.

Il convient ici de démontrer l'ensemble des contestations relatives à la TVA, aux droits d'enregistrement et autres impôts et taxes assimilées.

Dans un jugement N° 1848 rendu le 27 décembre 2016 entre le sieur Mamadou Moustapha Mbaye et la DGID, ce dernier a par exploit du 11 janvier 2016 de Maître Déguène DIENG NGINGUE assigné le Directeur Général des Impôts et Domaines, le directeur du recouvrement et le chef du bureau de recouvrement du centre des professions réglementées aux fins d'entendre annuler les titres de perception n°0525293/ 15, 0575309/ 15 et 2395308/ 15 sur les sommes de 11.442.748 frs, 726.250 frs et 60.000 frs au titre respectifs de l'impôt sur le revenu, la patente et les droits d'enregistrement.

S'agissant des droits d'enregistrement, il ressort des arguments de la requérante que le chef du bureau de recouvrement a fait un double emploi en notifiant deux fois le même montant sur la base de la même imposition mais en vertu de deux titres de perception enregistrées sous les numéros 0525293/ 15, 0575309/ 15.

Pour contrecarrer l'abus de l'administration, le demandeur conteste les réclamations dus pour la patente et les droits d'enregistrement qu'elle a suffisamment démontré lors de sa réponse à la notification de redressement par des éléments de preuves à la table de l'administration fiscale qui, a passé outre pour confirmer le redressement. Dans ses conclusions du 2 mars 2016, les défenseurs soutiennent que pour l'année 2013 le sieur Mbaye n'a pas produit le document

justifiant l'enregistrement du contrat de l'ancien local qui abritait son cabinet, en violation des articles 464, 468 et suivants du CGI.

Le sieur Mbaye a noté dans sa réponse du 25 avril 2016 que la DGID a reconnu expressément qu'il a produit le document justifiant l'enregistrement du contrat de l'ancien local abritant son cabinet pour les années 2014 et 2015. Qu'ainsi, il ne pourrait être redevable que des droits d'enregistrement pour 2013 alors que l'examen des deux titres de perception permet de relever la double imposition.

Pour pallier cette assertion, le 14 mai 2016 les défenseurs ont reconnu en ce qui concerne les droits d'enregistrement, avoir fait un double emploi en notifiant au sieur Mbaye deux fois le même montant sur la base de la même imposition. Ils soutiennent également qu'il s'agit d'une erreur et ont déclenché la procédure d'admission en non-valeur du TP n° 0575309/ 15 de l'année 2013 et déploie l'annulation de ledit titre de perception.

Le tribunal a constaté qu'en ce qui concerne le titre de perception n° 0525293/ 15 du 12 octobre 2015 établi pour l'année 2013 aucun grief sérieux n'a été excipé au soutien de l'annulation sollicitée, que non plus la preuve du paiement de ces droits d'enregistrement pour la période concernée ne résulte pas des éléments du dossier, qu'il y a lieu de débouter le sieur Mbaye du surplus de ses demandes. Par conséquent, le juge « annule le titre de perception n°0575309/ 15 du 12 octobre 2015 afférent aux droits d'enregistrement pour l'année 2013 établi au nom de Mamadou Moustapha MBAYE. »

Ensuite, dans une autre décision n° 141 du 14 mars 2017, le 03 septembre 2015, la Compagnie d'Investissement Céréalières dites CIC Sénégal SARL a assigné devant le tribunal de céans le Directeur Général des Impôts et Domaines aux fins d'annulation d'entendre ordonner l'annulation des titres de perception 12V126/ 14, 122V122/ 14, 123V123/ 14, 127V127/ 14.

En l'espèce, elle a fait l'objet d'un contrôle fiscal qui a débuté en septembre 2013 pour les exercices de 2009 à 2012. Et par lettre n°000047 DGID/ DVEF/ BV1 du 23 janvier 2014, la Brigade de vérification n°1 a confirmé le redressement à son encontre à hauteur de 337 245 476 FCFA. Suite à un recours en arbitrage infructueux, effectué par le Cabinet Deloitte Sénégal l'administration fiscale lui a notifié en 2015, les titres de perception rendus exécutoires et référencés 000040 TP126V126/ 14 ; 122V122/ 14, 123V123/ 14 et 127V127/ 14 dont la signification a été faite par acte du 18/ 05/ 2015.

-En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la CIC a indiqué que son activité consiste en la vente de riz exonéré de TVA en application des dispositions de l'arrêté n° 7809 du 19 septembre 2001 modifié par l'Arrêté ministériel n° 6120 MEF-DGID du 09 novembre 2005. De même, elle fait remarquer que les services de la Brigade ont admis l'exonération à la TVA des ventes de riz, mais ont poursuivi la TVA sur les activités accessoires à cette vente à savoir notamment le transport et les intérêts de retard de paiement facturés aux clients. Alors qu'en droit les prestations accessoires suivent le sort fiscal des prestations principales, ce qui fait que les intérêts et prestations additionnelles suivent le même régime fiscal que les ventes de riz qui les ont engendrés. Que dès lors, elle sollicite l'annulation du titre de Perception relatif au redressement sur la TVA.

L'administration lui rétorque que l'autonomie du droit fiscal fait que le principe général de droit selon lequel l'accessoire suit le principal n'est pas fondé car, l'exonération prévue par la loi concerne exclusivement la livraison du riz assimilée à un produit alimentaire non transformé et de première nécessité et les prestations de transport et de manutention afférents à la livraison de ce bien n'entrent pas dans le cadre cette exonération. La DGID soutient que pour preuve, elle a relevé que la CIC n'a pas contesté le fait que la société MTL lui facture la TVA sur des prestations liées au produit exonéré.

Pour éclairer la lanterne, le juge considère qu'au titre de la TVA réclamée suivant le TP 126V126 pour un montant de 77.335.766 FCFA, il n'est pas contesté que la CIC a pour principal activité la vente de riz ; et qu'aux termes de l'article 361 du CGI les livraisons de denrées de première nécessité notamment le riz sont exonérées de la TVA, ce qui ne saura être le cas pour les prestations relatives au transport, à la manutention et au déchargement selon la défenderesse. Le tribunal considère également que « le principe selon lequel l'accessoire suit le principal ne peut certes recevoir application compte tenu de l'interprétation stricte de la loi portant exonération mais il reste que la DGID n'a pas contesté le fait que les opérations de transport et de manutention aient été effectuées par d'autres sociétés prestataires qui lui facturent la TVA avant de le reverser à l'État. Qu'ainsi, l'administration ne peut réclamer deux fois cet impôt sur une même opération et que ce faisant le TP 126V126/ 14 doit être annulée. »

-Les droits d'enregistrement : la DGID a fait noter que l'examen des éléments de la procédure révèle que c'est plutôt le défaut de renouvellement de la formalité de l'enregistrement pour lequel la demanderesse n'avait pas souscrit qui a été sanctionné. Pour présenter sa défense, cette

dernière a retenu que les droits d'enregistrement ne sont pas fondés dès lors que le contrat liant les parties est une tierce détention et non un contrat de bail.

Dans son raisonnement, le juge soutient qu'en ce qui concerne les droits d'enregistrement pour lequel le TP n° 122V122/ 14 a été émis, l'administration fiscale a fondé son redressement sur le défaut de renouvellement de la formalité de l'enregistrement du contrat de bail portant sur les locaux à usage de bureau occupés par la CIC. Qu'il appartient à la CIC qui réfute l'existence d'un tel bail de prouver que la convention dont fait état la DGID et qui l'a lié à l'Agence immobilière de la République n'est pas soumise à la formalité d'enregistrement. « Qu'en l'absence de justificatifs nécessaires à l'annulation du TP y afférent, la CIC doit être débouté sur ce chef. »

-Les droits de timbres : la demanderesse expose que les vérificateurs ont estimé que les versements des ventes doivent être soumis au timbre conformément à l'article 520 et 757 du Code Général des Impôts alors que les clients font directement un dépôt dans son compte bancaire contre remise par la banque d'un reçu revêtu d'un timbre de 200 FCFA. Elle précise qu'en l'absence de quittance ou de reçu qu'elle a délivré à ses clients, il n'y a pas lieu à réclamer un droit de timbre. L'administration fiscale a fait noter que contrairement aux allégations de la CIC qui fait résider le fait générateur de cet impôt dans la remise de quittance au débiteur, le droit de timbre n'est nullement tributaire de l'acceptation du débiteur d'une quittance de son créancier mais est dû dès lors que l'on a constaté que le règlement a été fait en espèces.

Pour le tribunal, il relève des dispositions de l'article 520 du CGI que le droit de timbre est à la charge du débiteur et est dû pour chaque acte, reçu, décharge ou quittance. Sur ce, l'administration fiscale qui a fondé son redressement sur l'exigibilité du timbre toutes les fois que le règlement est fait en espèce, a fait une interprétation restrictive de la disposition précitée ; qu'en effet « si le timbre est réclamé selon la DGID pour les règlements effectués par les clients de la CIC, elle doit admettre qu'elle a dans ce type d'opération la qualité de créancier et les clients celle de débiteur » ; que dans cette hypothèse il est donc erroné de vouloir faire supporter les droits de timbres à la CIC. Il considère donc les droits de timbres réclamés comme mal fondés et qu'il échet d'annuler le TP y afférent.

De plus, dans l'affaire n° 681 du 28 mai 2014, la société Industries Chimiques du Sénégal dite ICS a assigné le Ministre de l'Économie et des Finances et l'Administration fiscale au titre de la contribution spéciale sur les mines et carrières aux fins d'annulation des titres de perception n° 155/ G/ 155/ 12 du 11 juillet 2012 et celui bis du 24 juillet 2012, n° 185/ G/ 185/

12 du 08 octobre 2012 et bis du 15 octobre 2012, n° 061/ G / 061/ 13 du 26 mars 2013 et bis du 29 mars 2013, et n° 090/ G / 090/ 13 du 04 juin 2013.

Dans le cadre de sa contestation, la demanderesse soutient que conformément aux articles 15.2 et 16.2 de la Convention d'Établissement signée le 21 avril 1981 et prorogée par lettre ministérielle du 01^{er} avril 2008 , le gouvernement du Sénégal s'est engagé, pour une durée de 25 ans, à l'exonérer de tout impôt, droit, taxe ou autre prélèvement douanier, fiscal, parafiscal et social et dont la création ou la date d'application serait postérieure à la date d'entrée en vigueur de la convention susvisée . Qu'il résulte de l'article 4.3 de la convention minière signée en 1999 avec le gouvernement du Sénégal qu'elle bénéficie d'une « exonération de tout autre taxe, droit, impôt ou contribution de quelque nature que ce soit frappant la production ou la vente des produits miniers et tout revenu y afférent, ou exigible sur les opérations minières ou à l'occasion de l'établissement et du fonctionnement de l'exploitation ». Dans le même ordre d'idée, l'article 17 du Règlement n°18 / 2003/ CM/ UEMOA du 23 décembre instituant le code minier communautaire de l'UEMOA garantit aux titulaires de titres miniers une stabilité du régime fiscal local pendant la durée de validité du titre minier. Toujours selon l'ICS, l'administration fiscale cherche à se réfugier derrière une loi de finances rectificative dans laquelle elle a fait glisser une disposition fiscale alors que cette démarche ne peut pas prospérer, car l'article 19 de la loi de finances de 2012 qui institue la contribution spéciale sur les mines et carrières viole le principe de la stabilité fiscale consacré par le code minier et le Règlement UEMOA. Ainsi, elle considère que le fisc viole la Constitution qui, d'une part, affirme l'attachement du Sénégal à la transparence dans la conduite et la gestion des affaires publiques dans son préambule et, d'autre part, prévoit en son article 98 que les traités et accords ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois. Qu'à ce titre, elle sollicite l'annulation des titres de perception cités plus haut.

L'administration lui rétorque que conformément à l'article 19 de la loi de finances pour l'année 2012, la contribution spéciale sur les mines et carrières s'applique « aux substances minérales et fossiles visées à l'article 4 du code minier et au ciment. » Car, la base imposable est déterminée à la vente à l'exclusion de la TVA et de la CSMC elle-même à l'importation et dans les autres cas y afférent. De ce fait, la contribution spéciale sur les mines et carrières est une contribution indirecte à la charge de l'acquéreur et non à la charge de la société ICS qui a la qualité de vendeur. Étant bien entendu qu'il n'y a aucune obligation pour une loi postérieure de se conformer à une loi précédente de même valeur juridique, l'administration a également relevé que le Code minier du Sénégal et le code minier communautaire ont été adoptés

postérieurement à la convention minière dont se prévaut la société ICS qui ne peut dès lors se prévaloir des dispositions de ces codes, mais aussi l'argument tiré de la violation de la Constitution n'est pas fondé. Elle préconise ainsi, le rejet des prétentions de la société ICS avant de solliciter du tribunal de dire que les titres de perception produiront leur plein effet.

Par une réplique en date du 09 septembre 2013 , l'ICS soutient cependant que l'argument de l'administration fiscale selon lequel la contribution sur les mines et carrières ne constitue pas une charge pour elle est erroné dans la mesure où il ressort de l'article 19 de la loi n°2011-20 du 13 décembre 2011 portant loi de finances de l'année 2012 que contribution spéciale s'applique à la vente alors que l'article 16-2 de la convention d'Etablissement lui garantit une stabilisation fiscale qui empêche l'État de la soumettre à la CSMC. De même, la souveraineté fiscale dont se prévaut l'administration fiscale doit la pousser à respecter ses engagements et qu'en tout état de cause, le Règlement 18/ 2003/ CM/ UEMOA du 23 décembre 2003 instituant le code minier communautaire est supérieure à la loi du 13 décembre 2011 et reconnaît, par ailleurs, la survivance et la validité des conventions minières bien avant leur adoption.

Face à la prétention des parties, le juge appert que suite à la signature de la convention d'exploitation minière le 15 septembre 1999, la société ICS a bénéficié selon les termes de l'accord, du droit d'exploiter et de disposer des substances minérales, que ce droit est consolidé par le décret n° 99-1021 du 19 octobre 1999 accordant aux ICS une concession minière dans le périmètre de Tobéne Sud pour une durée de 25 ans. Dans ce sillage, l'article 4.1.1 de la convention minière stipule que « pendant la durée de validité de la convention, aucune modification unilatérale ne pourra être apportée aux règles d'assiette, de perception et de tarification ». Également, « la société ne pourra être assujettie aux impôts, taxes, redevances, prélèvements droits, contributions et toutes autres charges dont la création interviendrait après la signature de la présente convention ». Cette convention constitue à ce titre, une garantie inopposable au titulaire du titre minier.

Abondant dans le même sens, le Règlement n°18 / 2003/ CM/ UEMOA du 23 décembre 2003 portant adoption du Code minier communautaire garantit à son article 17, la stabilité du régime fiscal et douanier aux titulaires de titres miniers en disposant que « pendant la période de validité de ces titres miniers, les règles d'assiette et de liquidation des impôts, droits et taxes prévus par la réglementation en vigueur demeurent telles qu'elles existent à la date de délivrance desdits titres miniers et aucune nouvelle taxe ou imposition de quelque nature que ce soit n'est applicable au titulaire ou bénéficiaire pendant cette période ». Ainsi, le règlement

étant un acte obligatoire d'une valeur supérieure à la loi nationale, s'applique directement dans les États membres de l'union. De même, l'article 17 précité interdit l'application de toute nouvelle taxe ou imposition au titulaire de titres miniers durant la période de validité des titres.

Sur ce, le juge en arrive à conclure que « les redressements notifiés à la société ICS sur le fondement de l'article 19 de la loi de finances de l'année 2012 sont mal fondés et d'annuler les titres de perception. »

À côté des compétences du tribunal de grande instance en matière d'assiette, nous avons la Cour d'appel qui joue le rôle de juridiction du second degré, appelé à confirmer ou infirmer la décision rendue à priori.

SECTION 3 : La procédure devant la Cour d'appel

La Cour d'appel dispose d'une compétence indéniable en matière fiscale. Celle-ci est prévue par le Code de procédure civile, ce qui l'amène à intervenir dans le contentieux fiscal de l'assiette par le biais des arrêts.

PARAGRAPHE 1 : La compétence de la Cour d'appel

Aux termes de l'article 763 du CPC, le jugement est toujours susceptible d'appel dans le délai de 30 jours à compter de sa signification, par la partie la plus diligente.

Dès l'enrôlement de l'acte d'appel, le greffier en chef de la Cour d'Appel demande du tribunal régional le dossier de l'affaire. Le greffier en chef du tribunal, fait, sans délai, transmission du dossier liasse et inventorié.

Il est tenu au greffe de la Cour d'appel, un registre sur lequel sont inscrites dans l'ordre de leur présentation, toutes les affaires portées devant le tribunal en application de la procédure réglée par le présent titre. Chaque inscription contient le nom des parties, ceux des avocats et le jour où l'affaire est appelée.

L'affaire en état est enrôlée à la première audience utile et jugée selon la même procédure que devant les mêmes juges conformément à l'article 768 du CPC.

Il convient alors de s'appesantir sur la gestion contentieuse.

PARAGRAPHE 2 : La gestion contentieuse

La Cour d'appel règle les litiges relatifs à l'assiette. Ainsi le contribuable qui n'est pas content de la décision du TGIHCD peut interjeter une appelle en vue d'obtenir une solution plus ou moins idoine.

De ce fait, la Cour d'appel a eu à intervenir sur divers contentieux dont la plupart donne gain de cause au contribuable qui comme on l'a rappelé dans notre introduction à l'esprit optimiste. Pour ce faire, la Cour joue le rôle d'arbitre entre lui et l'Administration. Tout dépendra maintenant des dispositions juridiques relatives à la matière évoquée comme impôt direct, indirect ou droits d'enregistrement et timbres.

Par un arrêt n° 201 du 15/07/2019, l'entreprise Mapathé NDIOUCK SA s'est pourvu en appel pour contester la décision du tribunal de grande instance en matière d'assiette.

En l'espèce, le 3 mars 2016, l'entreprise Mapathé NDIOUCK avait assigné l'administration fiscale en opposition contre le titre de perception n° 138/G/ 138/ 15 du 13 janvier 2016 au motif, entre autres et, en substance, que l'impôt réclamé étant illégal car les normes communautaires n'admettaient pas l'institution d'une nouvelle imposition par le biais de la loi de finances et que cela était plutôt du domaine exclusif de la loi (fiscale). Elle précisait que la stabilité du régime fiscal dont elle bénéficie la plaçait hors de portée de la CSMC qui a été institué durant la période de validité de son titre minier. Ainsi, par jugement n° 186 du 05 Mars 2019, le TGIHCD, a estimé les restrictions de la loi communautaire en la matière sont couvertes, au Sénégal, par la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 qui maintenait en vigueur les dispositions de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances modifiée, et elle a retenu que l'entreprise, qui ne peut pas par ailleurs bénéficier de la stabilité du régime fiscal car n'étant pas détentrice d'un titre minier, n'était pas fondé à s'opposer au paiement dudit impôt. Il a alors annulé le titre de perception n°138/ G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel l'administration fiscale réclame à la société concluant la somme de 545.405.855 FCFA au titre de la contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC), ainsi que toutes les impositions qu'il contient.

En appel, la société soulève plusieurs moyens parmi lesquels, figurent l'illégalité de la CSMC tirée de la violation de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA relative aux lois de finances au sein de l'Union et de la violation de l'article 17 du règlement n° 18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant Code minier communautaire qui garantit la stabilité du régime fiscal

accordée aux titulaires de titres miniers durant la période de validité du titre et qui, en conséquence, interdit toute nouvelle imposition à leur égard.

Selon l'administration fiscale, la CSMC qui est une imposition instituée par les lois de finances des années 2012 à 2014, n'a nullement été créée en violation des dispositions de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA, comme le prétend l'appelante, dans la mesure où l'État du Sénégal ne s'obligeait à les appliquer qu'à compter du 1^{er} janvier 2016. Elle soutient dans le second moyen que l'autorisation d'exploiter des carrières de basalte dont se prévaut l'entreprise Mapathé NDIOUCK ne constitue pas en soi un titre minier et qu'en conséquence, celle-ci ne peut bénéficier de la stabilité du régime fiscal accordée par l'article 17 du règlement n°18 /2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant Code minier communautaire ; qu'ainsi le juge d'appel doit rejeter l'argumentaire de l'appelante comme étant mal fondé.

La Cour considère que l'État du Sénégal n'était pas fondé à prévoir dans sa législation interne, une disposition transitoire de nature à différer ou retarder l'application de la norme communautaire pour, ensuite, s'en référer pour instaurer une nouvelle imposition par une voie autre que celle prescrite par le Pacte de convergence à laquelle il a librement souscrit. Étant donné que l'entreprise Mapathé NDIOUCK a bénéficié d'une autorisation d'exploiter la carrière de basalte de DIAK, sise à Ngoundiane, par arrêté n°6485/MMITPME/DMG signé le 22 juin 2009 par le ministre chargé des mines, et contrairement à ce qui est soutenu par le premier juge, elle est bien titulaire d'un titre minier comme « les autorisations, permis ou concessions ayant trait à la prospection, à la recherche et à l'exploitation de substances minérales. » Toujours dans l'exposé des motifs, le juge précise qu'il résulte de l'article 17 alinéa 1 dudit Règlement n°18 de l'UEMOA que, « la stabilité du régime fiscal et douanier prévu dans la réglementation en vigueur au sein de l'Union est garantie aux titulaires de titres miniers pendant la période de validité de leurs titres. Pendant la période de validité de ces titres miniers, les règles d'assiette et de liquidation des impôts, droits et taxes prévues par la réglementation en vigueur demeurent telles qu'elles existent à la date de délivrance desdits titres miniers et aucune nouvelle taxe ou imposition de quelque nature que ce soit n'est applicable au titulaire ou bénéficiaire pendant cette période. » Attendu que dès lors, le CSMC étant une nouvelle imposition, instituée seulement en 2012, alors que l'entreprise Mapathé NDIOUCK disposait déjà de son titre minier depuis 2009, son paiement ne saurait, sans violation des dispositions susvisées, lui être réclamé par l'administration fiscale. De même, l'impôt ne peut produire d'effet que s'il est conforme aux dispositions légales qui régissent la matière.

In fine, il existe des motifs largement suffisants pour anéantir purement et simplement les effets de la Contribution Spéciale sur les produits des Mines et carrières, dite CSMC, vis-à-vis de l'entreprise Mapathé NDIOUCK. La Cour considère sur ce seul motif qu'il y a lieu de « prononcer l'annulation du titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel l'administration fiscale réclame à l'entreprise Mapathé NDIOUCK les droits simples et les pénalités au titre de la Contribution spéciale sur les produits de mines et carrières sur la période allant de janvier 2012 à juillet 2015 ». A ce titre, « il infirme le jugement entrepris et annule le titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 émis par l'administration fiscale sur le CSMC. »

Dans un autre arrêt rendu le 02/08/2018, le sieur Diawara a plaidé l'infirmité partielle du jugement attaqué sur le chef de l'annulation des titres de perception n°068/S/068/13, n°047/S/297/15, portant taxation d'office aux titres de la TVA, des droits d'enregistrement, sur le chef de son déboutement aux titres des dommages et intérêts et l'allocation de la somme de 5.000.000 FCFA et la confirmation sur le chef de l'annulation du titre de perception n°0126/S/96/13, portant taxation d'office aux titres de l'impôt sur le revenu, aux moyens qu'il a satisfait à son obligation de déclaration de ses revenus par la production des récépissés de déclaration des années 2009, 2010 et 2012.

-En ce qui concerne l'annulation du titre de perception n°068/S/068/13 portant taxation d'office de la TVA pour la période 2011-2012, les premiers juges ont retenu que le contribuable a fait une déclaration pour l'année 2013 et non pour la période 2011-2012, c'est sur cette base que l'administration a procédé à une telle taxation durant ladite période. Ils se sont fondés sur les articles 617 et 363 du CGI aux termes duquel, l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a fourni une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été produit de justifications suffisantes d'une part et, que d'autre part, la TVA est exigible pour les livraisons de biens et les prestations de services, le mois suivant le fait générateur au plus tard le 15 de ce mois.

Selon la Cour d'appel, il résulte des dispositions de l'article 619 du CGI qu'en cas de contestation, même s'il s'agit d'une taxation d'office simplement rectificative, il appartient au contribuable de faire la preuve de l'exagération des bases imposition retenues par l'administration ; qu'Ibrahima Diawara « n'ayant pas rapporté la preuve qu'il a satisfait à ses obligations déclaratives de la TVA sur ses prestations pour les années 2011 et 2012 , encore moins fourni la preuve de l'exagération des bases d'imposition de la TVA pour la période

considérée ; que Maître Diawara n'a satisfait à son obligation déclarative que pour l'année 2013, c'est à bon droit que l'administration fiscale lui a appliqué la taxation d'office au titre de la TVA pour la période 2011-2012, en application de l'article 617 du CGI. Elle considère « qu'il échet de confirmer le jugement attaqué, en ce qu'il a débouté l'appelant de sa demande d'annulation du TPN°068/S/068/13.

-Pour le cas de l'annulation du titre de perception n°047/S/296/15 portant taxation d'office des droits d'enregistrement. Les juridictions de premier degré ont, sur le fondement de l'article 464 retenu que l'avocat a consenti à un bail à usage professionnel, portant sur un local pour les besoins de son office, que ce bail crée à son profit une jouissance paisible de l'immeuble en sa qualité de preneur, du seul fait de s'abstenir d'enregistrer ladite convention de bail, Maître Diawara a manqué à son obligation fiscale et que l'administration a eu raison de faire une taxation d'office.

La Cour considère que les premiers juges ont fait application des dispositions de l'article 464 du CGI selon lesquelles sont assujettis aux droits d'enregistrement les conventions écrites ou verbales, sous seing privé ou authentiques portant sur la mutation entre vifs, à titre gratuit ou onéreux, de propriété, de nue-propriété, d'usufruit ou de jouissance d'immeubles immatriculés ou non, de droits réels immobiliers, de fonds de commerce ou de clientèle, alors que lesdites dispositions, ainsi que celles énumérant les cas pour lesquels l'enregistrement est obligatoire ne visent nullement le bail conclu entre un propriétaire d'immeuble et un preneur, mais les mutations entre vifs. Elle soutient qu'en l'espèce, le bail conclu par Maître Ibrahima DIAWARA, portant sur un local à usage professionnel, abritant son cabinet d'avocat, est concerné par les dispositions du paragraphe II de l'article 464 portant enregistrement facultatif. Dans le même sens, ledit article dispose que tout acte ou mutation, en dehors de ceux énumérés au I ci-dessus, peut être volontairement présenté à la formalité de l'enregistrement. Dès lors, la Cour appert que « le contribuable Maître Diawara n'avait aucune obligation de procéder à l'enregistrement du bail abritant son cabinet, c'est à tort que l'administration des Impôts lui a appliqué l'article 464 paragraphe I et procédé à une taxation d'office au titre du droit d'enregistrement ; que sur ce chef, le jugement encourt l'infirmer, et statuant à nouveau, il y a lieu d'annuler le titre de perception n°047/S/297/15 portant taxation d'office de droit d'enregistrement. »

-Concernant l'annulation du titre de perception relatif à la contribution des patentes, il ressort des arguments des premiers juges que conformément à l'article 320 du CGI, Maître Diawara

exerce une profession, notamment celle d'avocat et que toutefois, il ne prouve pas sa qualité de salarié au sens du Code du Travail lui permettant d'échapper à la contribution des patentes, ce qui a justifié la notification du titre de perception n°198/S/296/15 portant taxation d'office à la contribution des patentes. Ainsi, il relève des dispositions de l'article 320 du CGI que la contribution des patentes est perçue au profit des collectivités locales. Elle est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une industrie, une profession à l'exclusion des personnes exerçant des activités salariées au sens du Code du Travail.

La Cour considère qu'il n'est pas contesté que Maître Diawara exerce la profession d'avocat qui est une profession libérale, mais ce dernier ne prouve pas l'exercice d'une activité salariée au sens du Code du Travail, à ce titre, il est bien visé par l'article 320 du CGI. De même, il ne fait pas partie des personnes exemptées par les articles 321, 322 et 323 du CGI ; que « c'est en bon droit que les premiers juges ont rejeté la demande d'annulation de la taxation d'office au titre de la contribution des patentes opérée par l'administration des impôts, conformément aux dispositions de l'article 617 du CGI ; que sur ce chef, le jugement attaqué mérite confirmation. »

-Pour l'annulation du titre de perception n°126/S/96/13 portant taxation d'office au titre des impôts sur le revenu pour les années 2009, 2010 et 2012, la première instance a soutenu que conformément à l'article 617, le contribuable a procédé à la déclaration de son impôt sur le revenu pour la période considérée et que l'administration a tort de procéder à une taxation d'office. Car, il résulte de l'article 617 du CGI que l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a fourni une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été fourni de justifications suffisantes.

La Cour d'appel considère alors qu'en l'espèce, le Centre des Professions Règlementées de la Direction des Impôts a notifié à Maître Diawara le titre de perception n°126/S/96/13 en date du 6 novembre 2013 portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu pour un montant de 3.069.000 FCFA , cependant, il ressort des pièces jointes à la procédure que ledit contribuable a procédé à la déclaration de ses revenus pour la période 2009, 2010 et 2011, comme en attestent les accusés de réception des déclarations fiscales en date des 30 mars 2010, 2011 et 17 mars 2013. À ce titre, il appartient à l'administration fiscale, après réception desdites déclarations, d'arrêter les montants dus par le contribuable et de lui notifier un avertissement à cet effet, car, l'administration fiscale n'a pas rapporté la preuve qu'après que le contribuable Ibrahima Diawara a respecté son obligation déclarative, elle a arrêté et notifié le montant dû au titre de l'impôt sur le revenu. Selon la Cour, « les conditions pour opérer la taxation d'office n'étant

pas réunies, c'est à bon droit que les premiers juges a annulé le titre de perception n°126/S/96/13 portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu ; que sur ce chef, le jugement attaqué doit être confirmé. »

Ainsi, la Cour dans le cadre de cet Arrêt, infirme partiellement le jugement attaqué, annule le titre de perception n°047/S/297/15, portant taxation d'office au titre du droit d'enregistrement et confirme pour le surplus.

Dans une autre décision rendue le 02/12/2021, la Société MINEEX SA a interjeté appel du jugement n°176, rendu le 10 février 2021 par le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar. En l'espèce, l'appelante a plaidé l'infirmité du jugement attaqué, la restitution du crédit TVA au titre de la période de février 2013 à septembre 2016.

Elle a d'abord, fait valoir, avoir réalisé l'essentiel de son chiffre d'affaires, avec des clients exonérés de ladite taxe en attestant que la TVA qu'elle supporte est systématiquement supérieure à celle collectée sur les opérations réalisées avec ses clients. Après avoir fait une demande rejetée deux fois par l'intimité en 2018 et 2020 pour forclusion, la demanderesse soutient que les premiers juges se sont, à tort, fondés sur l'article 394 du CGI, alors que ce sont les articles 735 et 736 du CGI qui doivent s'appliquer, étant donné qu'elle disposait d'un délai de 03 mois, à la suite de la décision sur la deuxième demande complémentaire transmis le 08 juin 2020, pour faire son recours.

Dans le même sens, l'intimité a conclu, par écritures du 12 juin 2021, à la confirmation du jugement attaqué, en objectant le fait que l'appelante ne peut invoquer l'article 735 du CGI qui est une disposition générale, mais plutôt l'article 394 du CGI qui est spécifique en matière de restitution de TVA. De même, le délai prévu pour déposer une demande complémentaire à la suite d'une décision de rejet du Ministre des Finances ou par délégation par le Directeur Général des Impôts et des Domaines est d'un mois sous peine de forclusion.

Juridiquement, il relève de l'article 394 du CGI que le contribuable, qui entend contester une décision de rejet en matière de restitution de crédit de TVA, dispose d'un délai d'un mois à compter de la date de notification de la décision pour saisir la justice.

La Cour considère que « l'article 735 du CGI qui, traitant des décisions du Ministre des finances prises à la suite de réclamations contentieuses, portant sur l'assiette des contributions directes et des taxes assimilées, ne peut avoir vocation à s'appliquer, en ce qu'il n'enrobe pas la question spéciale de la restitution de crédit TVA qui est du domaine de l'article 394 du CGI, qu'en ce

sens le délai pour agir en contestation de la décision de rejet, devant la juridiction compétente, est d'un mois à compter de sa notification. Étant donné que la décision de rejet du 23 avril 2020 a été notifié le 08 juin 2020, l'appelante a attendu le 27 août 2020 pour réagir, il est donc évident de constater, avec les premiers juges, sa forclusion pour avoir agi hors de la sphère temporelle offerte par l'article 394 ut supra visé. » Par ces motifs, la Cour confirme le jugement attaqué et condamne l'appelante aux tiers dépens.

CONCLUSION

La contestation de l'impôt, la conscience de sa nécessité sont autant de facteurs qui, caractérisent la pression fiscale. Par le biais des déclarations et contrôles, la clarté et l'exigence de précision permettent de mieux scinder les manquements ou failles susceptibles d'attirer le contentieux.

Contester l'impôt suppose au préalable une phase administrative avant la saisine du juge. Celle-ci permet un dialogue tantôt harmonieux à l'amiable, tantôt houleux entre les parties. Le recours au juge constitue de ce fait, un tremplin assez solide pour régler le contentieux de l'assiette.

Le volume du contentieux fiscal a connu une augmentation considérable ces dernières années. Ainsi, il ressort des différentes décisions sus-évoquées que les juges pour la plupart des contentieux donnent gain de cause au contribuable. N'empêche, l'administration judiciaire devrait mettre l'accent sur la formation des juges en la matière pourvu qu'il y ait plus de clarté dans les motifs décisionnels, puisque bien entendu, la complexité de la matière embarque le contribuable dans la même situation que ce dernier face à l'Administration fiscale qui peut à tout moment se tromper sur les règles d'assiette.

Compte tenu des objectifs de recettes de plus en plus élevées assignées à la DGID et de la nécessité d'améliorer les relations entre l'administration et les contribuables, il est devenu urgent d'éviter le contentieux. A ce titre, il est nécessaire de promouvoir le civisme fiscal en favorisant l'accomplissement volontaire par les citoyens de leurs obligations fiscales.

Même si le programme YAATAL a été mis en œuvre pour élargir l'assiette fiscale, des efforts considérables méritent d'être apportés sur la base d'un certain nombre de propositions émanant des professionnels et spécialistes en la matière¹³¹. A cet égard, on peut citer :

- La systématisation des renseignements et leur caractère effectif et objectif, participeraient à l'obtention d'une assiette fiable et intègre, exempte de toute source de contentieux. Les recensements sélectifs ou non effectifs sont donc à bannir.
- La sensibilisation et l'information des contribuables sur leurs obligations fiscales constituent de puissants moyens de prévenir le contentieux issu du non-respect du contribuable de ses

¹³¹ Mansour DIAWARA, *La gestion procédurale du contentieux fiscal au Sénégal*, promotion ENA, cycle B, 2015-2017, pp.39-40

obligations fiscales. Elles permettent de faire accepter l'impôt et de contribuer à la réalisation du civisme fiscal.

- La nécessité de rendre la loi fiscale accessible et intelligible est d'une acuité brûlante dans la mesure où la complexité de la loi fiscale fait qu'elle soit souvent sujette à plusieurs interprétations différentes selon que l'on se situe du point de vue du contribuable ou de l'Administration fiscale. Ces divergences de lecture sont à l'origine des contentieux administratifs et juridictionnels.

De plus, l'encadrement de la procédure de règlement du contentieux par les dispositions législatives et réglementaires en vigueur, révèle des manquements qui nécessitent palliation.

- La première amélioration pourrait venir du rallongement du délai d'introduction des réclamations contentieuses qui pourrait permettre au contribuable qui se serait aperçu tardivement des erreurs commises à son préjudice, de pouvoir intenter un recours contentieux.

- La vulgarisation des méthodes et procédures de règlement du contentieux, demeure une exigence dans la mesure où l'écrasante majorité des contribuables, souvent, analphabètes ou d'un niveau intellectuel relativement faible, méconnaissent les voies et moyens qui leur sont offerts pour contester les impositions indues mises à leur charge. La préservation de l'intérêt général, en l'occurrence, la sauvegarde des deniers publics, fait que le contentieux fiscal soit enfermé dans des règles de procédure strictes, dont la maîtrise n'est pas à la portée de tous.

Selon M. Hamid FALL, il faut que l'administration soit plus proche du contribuable. Il faut également que les contribuables aient le courage d'aller vers l'Administration fiscale.

De même, suivant la perspective de dématérialisation des procédures, il a été recommandé à la DGID de s'inspirer du rapport du CESE réalisé en 2017 (page 6), qui prévoit, entre autres, la mise en place de tutoriels pour une meilleure compréhension des procédures fiscales par la population.¹³² Sur la même logique, les membres conseillers du CESE ont recommandé à la DGID : de s'inspirer du système américain de remboursement d'impôt (return tax) ; corriger les dysfonctionnements notés dans le domaine foncier ; se rapprocher davantage des usagers, en procédant régulièrement à des enquêtes de satisfaction ; mettre des agents de la DGID à la disposition des collectivités territoriales.

¹³² Magazine trimestriel- N°26 janvier à juin 2020, p. 16

- Dans les faits, l'Administration fiscale devrait procéder spontanément au dégrèvement d'office dès qu'elle constate une erreur. Cela améliorerait le règlement du contentieux et donnerait une meilleure image de l'Administration fiscale. Mais malheureusement, c'est toujours le contribuable lésé qui pousse l'Administration par sa réclamation à réparer les erreurs commises à son préjudice.

Enfin, le fait que la procédure fiscale soit écartelée entre plusieurs textes législatifs et réglementaires (CGI, CPC, Décret portant règlement général sur la comptabilité publique...), ne milite pas en faveur d'une compréhension de la procédure d'où la nécessité voire l'urgence d'unifier, de rassembler tous les textes relatifs au règlement du contentieux dans un seul unique livre ou manuel des procédures fiscales, à l'image de ce qui se fait en France. Cette unification des lois et règlements régissant le règlement du contentieux, participerait essentiellement à la maîtrise et à l'amélioration des procédures de règlement du contentieux au bénéfice du contribuable et de l'Administration fiscale.

BIBLIOGRAPHIE

I. OUVRAGES

1.OUVRAGES GENERAUX

Alioune SALL et Sidy Alpha NDIAYE, *Manuel pratique des droits de l'homme*, Presses Universitaires de Dakar, mars 2022, 508p.

KEBE Abdou Aziz et KOTE Lamine, *La mobilisation des ressources publiques dans le contexte du Plan Sénégal Emergent (PSE)*, L'Harmattan-Sénégal, 2021, 192 p.

2. OUVRAGES SPECIALISES

AYRAULT Ludovic, *Le contrôle juridictionnel de la régularité de la procédure d'imposition*, L'Harmattan 2004, p.446

BÂ El Hadji Dialigué, *Procédures Fiscales Sénégal*, L'Harmattan 2016, 286 p.

BARILARI André, *Le Consentement à l'Impôt*, Paris, Presses de Sciences Po, 2000, 146 p.

BOUVIER Michel, *Introduction au droit fiscal générale et à la théorie générale de l'impôt*, 13^{ème} édition 2016, LGDJ Lextenso éditions.

DJAM Félix Atex A, *Droit du Contentieux fiscal camerounais*, L'Harmattan 2017, 428 p.

DRIE Jean Claude, *Le contrôle fiscal raconté aux dirigeants et à leurs conseils*, 2^e Edition, Lexis Nexis, 2010.

ROEMER Florent, *Contentieux Fiscal*, 2^{ème} édition 2014, 114 p.

II. THESES ET MEMOIRES

KEBE Abdou Aziz Daba, *La répartition des compétences entre la loi et le règlement en droit fiscal sénégalais.*, Thèse de doctorat soutenue, le 3 décembre 2012, UCAD

Mansour DIAWARA, *La gestion procédurale du contentieux fiscal au Sénégal*, promotion ENA, cycle B, 2015-2017.

M. Gabriel D. SÈNE, *Le contrôle fiscal par rapport au principe de nécessité de l'impôt*, promotion ENA, cycle B, 2015-2017.

III. ARTICLES ET REVUES

1. ARTICLES

AKEREKORO Hilaire et LASSISSI Sémiou Adéniyi, « L'office du juge administratif en contentieux de l'impôt au Bénin et au Cameroun », *Revue Africaine des Finances Publiques* numéro 9 - Premier trimestre 2021

DGID, « Etat récapitulatif des réponses aux contribuables », 2017.

DGID, « La charte du contribuable vérifié », 2012

DGID, « Le contentieux fiscal, domanial et de l'enregistrement. », *Articles de PE*, 2003, pp. 5-24

DGID, « Guide Fiscal des PME », 2016, Sénégal.

El. Hadji Dialigué Bâ, « La prévention du contentieux fiscal. Ou les trois temps de l'anticipation en droit fiscal sénégalais. » *Revue L'IMPÔT* n°18, 2013 pp. 45-52

NESTORINE Magne Anne, « Recours contentieux et protection du contribuable dans la phase juridictionnelle du contentieux fiscal camerounais », *Revue ESGM (Espace Géographique et Société Marocaine)*, n°43-44, janvier 2021,

2. REVUES

DGID, *Magazine trimestriel* – édition spéciale – N°26 janvier à juin 2020.

DGID, *Magazine trimestriel* – N°31 janvier – février – mars 2022.

IV. COURS

Pape Nguissaly NIANG, Cours de droit fiscal, *fondamentaux du droit fiscal*, Année : 2015-2016

V. LEXIQUE

Assemblée nationale 12^{ème} législature, *Lexique d'économie de finance et de fiscalité*. Source : UCAD-B. U

Lexique des termes juridiques, Dalloz, 2017-2018

VI. JURISPRUDENCES

1. Cour d'appel de Dakar

Arrêt n°230 du 02/08/2018, *Ibrahima Diawara C/ DGID- ADG du TGIHCD*.

Arrêt n°201 du 15/07/2019, *l'Entreprise Mapathé NDiouck SA C/ Directeur général des impôts et domaines et directeurs des services y afférents*.

Arrêt n°298 du 02/12/2021, *Société MINEEX SA C/ Directeur général des impôts et domaines et autres directeurs de services internes*.

2. Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar

Jugement N°681 du 28 mai 2014, *Industries Chimiques du Sénégal « ICS » C/ DGID et autres*.

Jugement N°419 du 08 mars 2016, *Mme Yvette Sissokho et autres C/ DGID et autres*.

Jugement N° 1140 du 26 juin 2016, *Ste Louis Dreyfus Commodities Sénégal C/ MEF-DGID-AJE*.

Jugement N°1358 du 27 décembre 2016, *La Société FILIALE AFRICAINE dite FILAF C/ le Ministère de l'Economie et des Finances, le DG des impôts et domaines*.

Jugement N° 1848 du 27 décembre 2016, *Mamadou Moustapha Mbaye C/ la DGID*.

Jugement N°41 du 14 mars 2017, *La Compagnie d'Investissement Céréalières dite CIC Sénégal SARL C/ le Directeur Général des Impôts et Domaines*.

VII. LEGISLATION ET REGLEMENTATION

1. Textes nationaux

Code de Procédure Civile du Sénégal

Constitution de la République du Sénégal

Décret n°99-1021 du 19 Octobre 1999 accordant aux ICS une concession minière dans le périmètre de Tobéne Sud pour une durée de 25 ans.

Loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code Générale des Impôts sénégalais, publié au J.O n° 6706, modifiée version 2019

Loi n° 2014-26 du 03 novembre 2014, abrogeant et remplaçant la Loi n°84-19 du 2 février 1984 fixant organisation judiciaire du Sénégal

Loi organique n°2011-15 du 8 juillet 2011 modifiant la Loi organique n°2001-09 du 15 Octobre 2001 relative aux lois de finances

2. Textes internationaux et communautaires

Acte uniforme portant Organisation et Harmonisation des comptabilités des Entreprises, adopté à Yaoundé le 20/03/2000

Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789

Directive n° 6/2009/CM/UEMOA portant sur les lois de finances au sein de l'UEMOA

Décret 2020-978 portant Réglementation Générale sur la Comptabilité Publique

Règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 instituant le Code minier communautaire de l'UEMOA

VIII. Sites internet :

www.youtube.com sur le contentieux fiscal

www.google.com

www.youscribe.com/ bibliothèque numérique

www.senegalservices.sn

www.mediateur-republique.fr

<http://www.impotsetdomaines.gouv.sn>

ANNEXES

415
DU 08 Mars 2016

TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE HORS CLASSE
DE DAKAR (SENEGAL)
AUDIENCE PUBLIQUE ORDINAIRE DU 08 MARS
2016

JUGEMENT COMMERCIAL

Mme. Yvette SISSOKHO &
autres

(Me. Baboucar CISSE)

C/

DGID & autres r/ M.
Oumar SONKO

Le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar (Sénégal), statuant en matière commerciale et, en son audience tenue le Huit Mars Deux Mille Seize à laquelle siégeaient, Madame Hélène SARR CAMARA, Président de Chambre, Madame Ndiémé SECK BAKHOUM et Monsieur Mamadou Moustapha NIANG, juges au siège, membres, en présence de Monsieur Cheikh FAYE, substitut de Monsieur le Procureur de la République et avec l'assistance de Maître Oumar FALL, Greffier, rendu le jugement dont la teneur suit :

Objet :

DEMANDERESSES

Annulation TP.

Mme. Yvette SISSOKHO, Gérante de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Mme Diane M.E GOUDIABY, Associée de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Mme. Roselyn V. D. GOUDIABY Associée de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Mme. Cynthia K. GOUDIABY, Associée de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Mme. Gabrielle M. GOUDIABY, Associée de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Mme. Eva F GOUDIABY, Associée de la société immobilière SCI MALIKA Fann-Résidence Villa n° 48 à Dakar ;

Faisant toutes élection de domicile en l'étude de Me. Baboucar CISSE, Avocat à la Cour, Corniche-Ouest X Rue 15 Imm. Adja Khady SYLLA, 1^{er} étage à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par l'organe dudit conseil ;

DÉFENDEUR

Le Chef de centre des services fiscaux de Dakar-Liberté, agissant au nom et pour le compte

Procès 07/16/2016 - Me Baboucar Cisse

APPEL DES JUGES ET Juges, et des Juges de
à Dakar, République du Sénégal.

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe de leur représentant M. Omar DIONE ;

Dans que les présentes qualités puissent
nuire ni préjudicier en rien aux droits et
intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS

Par exploit des 17 et 20 avril 2015 de
Maitre DJIBY DIATTA, Huissier de justice à
Dakar, Yvette SISSOKHO, Diane M.E. GOUDIABY,
Roselyn V.D. GOUDIABY, Cynthia K. GOUDIABY,
Gabrielle E. GOUDIABY et Eva P. GOUDIABY ont
assigné le Chef de Centre des Services Placeaux
de Dakar Liberté devant le Tribunal de séans en
annulation des notifications de redressement
n°0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814 ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été
inscrite au rôle général sous le n°1070 de
l'année 2015 et mise au rôle particulier de
l'audience du 04 Mai 2015 comme indiquée dans
l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience,
l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois
successifs pour être utilement retenue à
l'audience du 22 février 2016 ;

Les conseils des parties, à l'appui de
leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions
sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à
ajouter, les débats ont été déclarés clos et
l'affaire mise en délibéré pour le jugement être
rendu le 08 Mars 2016 ;

Sur quoi, advenue l'audience de ce jour à
laquelle le délibéré ayant été vidé, le Tribunal
a statué en ces termes ;

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;

Oui les parties en leurs demandes, fins et
conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la
loi ;

Attendu que suivant exploit des 17 et 20
avril 2015 de Maitre DJIBY DIATTA, Huissier de

Madame & Monsieur le Juge, Monsieur le Procureur, Monsieur le Greffier, Monsieur V.D. GOUDIABY, Madame K. GOUDIABY, Gabrielle K. GOUDIABY et Eva F. GOUDIABY ont assigné le Chef de Centre des Services Fiscaux de Dakar Liberté devant le Tribunal de ceans en attestation des notifications de redressement n°0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814 ;

Attendu que les parties ont été régulièrement représentées, qu'il y a lieu de statuer contradictoirement ;

EN LA FORME

Attendu que l'action a été introduite conformément à la loi, qu'il y a lieu de la déclarer recevable ;

AU FOND

Attendu que dans leur acte introductif d'instance, Yvette SISSOKHO et autres ont exposé que l'administration fiscale leur a notifié des redressements fiscaux au titre de la taxe sur la valeur ajoutée et de l'impôt sur le revenu en qualité respective de gérante et d'associés de la Société Civile Immobilière MALIKA ;

Que Yvette SISSOKHO a reçu le n°0813/DGID/DI/CSF-DL du 06 juin 2013 au titre de la Taxe sur la Valeur Ajoutée :

- ✓ droits simples 32.400.000 francs CFA,
- ✓ Pénalités 16.200.000 francs CFA ;

Que Diane M.E. GOUDIABY a reçu le n°0809/DGID/DI/CSF-DL du 06 juin 2013 au titre de l'Impôt sur le Revenu :

- ✓ droits simples 13.753.994 francs CFA,
- ✓ Pénalités 6.876.997 francs CFA ;

Que Roselyn V.D. GOUDIABY a reçu le n°0810/DGID/DI/CSF-DL du 06 juin 2013 au titre de l'Impôt sur le Revenu :

- ✓ droits simples 13.753.994 francs CFA,
- ✓ Pénalités 6.876.997 francs CFA ;

Que Cynthia K. GOUDIABY a reçu le n°0811/DGID/DI/CSF-DL du 06 juin 2013 au titre de l'Impôt sur le Revenu ;

- ✓ droits simples 13.753.994 francs CFA,
- ✓ Pénalités 6.876.997 francs CFA ;

Que Gabrielle M. GOUDIABY a reçu au titre de l'Impôt sur le Revenu :

- ✓ droits simples 13.753.994 francs CFA,
- ✓ Pénalités 6.876.997 francs CFA ;

Que Eva F. GOUDIABY a reçu le n°0814/DGID/DI/CSF-DL du 06 juin 2013 au titre de l'Impôt sur le Revenu :

- ✓ droits simples 13.753.994 francs CFA,

8

1

Qu'elles ont soutenu que ces redressements portent sur les années 2009, 2010, 2011, 2012, janvier à mai 2013 et se rapportent sur le revenu tiré de l'immeuble bâti sur le terrain objet du TP n°6434/GR qu'elles ont mis gracieusement à la disposition du cabinet ATEPA ;

Que l'administration fiscale a pris pour base de calcul une valeur locative mensuelle de 5.000.000 francs CFA ;

Que par courrier du 26 juillet 2013, elles ont adressé leurs observations à l'administration fiscale avec à l'appui des pièces justificatives ;

Que dans ledit courrier, elles ont attiré son attention sur le fait qu'avant d'être acquise par la SCI MALIKA, l'immeuble a été donné en location au cabinet ATEPA, actuel occupant, par l'agence immobilière TERRE-SEN pour un loyer trimestriel de 1.650.000 francs CFA et pour cause de travaux d'extension, durant ces trois dernières années, toujours en cours, l'immeuble est inoccupé ;

Qu'ainsi, elles ont eu à solliciter l'annulation des redressements fiscaux ;

Que suivant jugement du 11 novembre 2014, le Tribunal de céans a rendu une décision avant dire droit aux fins de procéder à une évaluation de la valeur locative réelle de l'immeuble bâti, visé n°1 sis à Saint Hermès n°45 et a confié la mission à Maître Yacouba TRAORE ;

Que l'expert a déposé son rapport duquel il résulte clairement que la valeur locative réelle de l'immeuble objet des redressements fiscaux est de 2.133.916 francs CFA au lieu de 5.000.000 francs CFA qui a été abusivement retenue par l'administration fiscale comme base de calcul ;

Qu'au vu des conclusions de l'expert, elles ont demandé l'annulation pure et simple des redressements à elles notifiés au titre de la TVA et de l'IR établis sur une base erronée ;

Attendu que dans ses écritures du 09 juin 2015, l'administration fiscale a fait observer qu'elle rejette la proposition de la valeur locative de l'expertise immobilière et a sollicité une contre-expertise confiée à la Direction du Cadastre qui a des compétences en matière immobilière et cadastrale ;

Attendu que dans leurs écritures du 22 juin 2015, Yvette SISSOKHO et autres ont conclu au rejet de la demande de l'administration fiscale tendant à une nouvelle expertise ;

qu'elle ne rapporte que l'expertise et la valeur locative de l'immeuble a été ordonnée par le tribunal et le travail a été fait contrairement, dans la mesure où, l'expert a entendu toutes les parties avant de statuer ;

qu'elles ont en outre précisé qu'il ne revient pas à l'Administration fiscale de désigner l'institution qui doit procéder à l'expertise ;

SUR CE

Attendu que l'article 178 du Code de Procédure Civile dispose que « si le tribunal ne trouve point dans le rapport de l'expert les éclaircissements suffisants, il peut ordonner d'office une nouvelle expertise par un ou plusieurs experts qu'il nomme également d'office et qui peuvent demander aux précédents experts les renseignements qu'ils trouvent convenable » ;

Attendu qu'en l'espèce, l'Administration fiscale et a sollicité une contre-expertise confiée à la Direction du Cadastre qui a des compétences en matière immobilière et cadastrale après avoir rejeté la proposition de valeur locative de l'expertise immobilière faite par Maître Yacouba TRAORE, expert judiciaire ;

Que toutefois, l'Administration fiscale n'articule aucun grief à l'endroit du rapport d'expertise du 26 janvier 2015 établi par Maître Yacouba TRAORE, expert judiciaire ;

Qu'en l'absence d'éléments objectifs de nature à remettre en cause les conclusions du rapport d'expertise, il y a lieu de l'homologuer et de rejeter la demande de contre-expertise sollicitée par l'Administration fiscale ;

Attendu qu'en outre ledit rapport arrête la valeur locative mensuelle de l'immeuble bâti immatriculé TF n°6414/DG, objet du morcellement du TF n°5725/DG à la somme 2.133.916 francs CFA ;

Que l'Administration fiscale a notifié des redressements à Yvette SISSOKHO, Diane M.R. GOUDIABY, Roselyn V.D. GOUDIABY, Cynthia K.GOUABIABY, Gabrielle K.GOUABIABY et Eva P. GOUDIABY sur la base d'un taux de loyer mensuel de 5.000.000 francs CFA ;

Que cette base d'imposition étant éronnée, il y a lieu d'ordonner l'annulation des notifications de redressement n°0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814 ;

SUR LES DEPENS

8

1

Attendu qu'en vertu de l'art. 100 du Code de Procédure Civile ;
Attendu que l'Administration fiscale a soutenu, au'il y a lieu de la condamner aux dépens en application de l'article 87 du Code de Procédure Civile ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement contradictoirement en
matière fiscale et en premier ressort ;

EN LA FORME

✓ Déclare l'action recevable ;

AU FOND

- ✓ Rejette la demande de contre-expertise sollicitée par l'Administration fiscale ;
- ✓ Homologue rapport d'expertise du 26 janvier 2015 établi par Maître Yacouba TRAORE, expert lamobillier ;
- ✓ Annule les notifications de redressement n°0813, 0809, 0810, 0811, 0812 et 0814 ;
- ✓ Condamne l'administration fiscale aux dépens.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les
jour, mois et an que dessus.

Et ont signé le Président et le Greffier.

Pour Oudra

Abdel Kader SY



2140
28 Juin 2016

JUGEMENT FISCAL

Ste. Louis DREYFUS
Commodities Sénégal SA

(Me. François SARR &
Ass)

C/

- MEP
- DGID
- AJE

R/ M. Oumar SONKO

Objet

ATP.

TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE HORS CLASSE
DE DAKAR (SENEGAL)
AUDIENCE PUBLIQUE ORDINAIRE DU 28 JUIN
2016

Le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar (Sénégal), statuant en matière commerciale n, en son audience tenue le vingt-huit juin Deux Mille Seize à laquelle siégeaient, Madame Hélène SARR CAMARA, Président de Chambre, Madame Ndiémé SECK BAKHOUM et Monsieur Mamadou Moustapha NIANG, juges au siège, membres, en présence de Monsieur Cheikh FAYE, substitut de Monsieur le Procureur de la République et avec l'assistance de Maître Oumar FALL, Greffier, rendu le jugement dont la teneur suit :

DEMANDERESSE

La Société Louis DREYFUS Commodities Sénégal SA, poursuites et diligences de son directeur Général, en son siège social Km 11, Route de Rufisque à Dakar, mais faisant élection de domicile l'étude de Me. François SARR & Ass, 33, Av Léopold Sédar SENGHOR, Avocat à la Cour à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par l'organe audit avocat ;

DEFENDEURS

M. le Ministre de l'Economie et des Finances, en ses bureaux à l'immeuble carte 10^{ème} étage, av. André PEYTAVIN à Dakar ;

Le Directeur Général des Impôts et Domaines, prise en la personne de son directeur Général en ses bureaux, sis au bloc fiscal, rue de Thiong X Vincens à Dakar ;

M. l'Agent Judiciaire de l'Etat, en ses bureaux à l'immeuble carte 10^{ème} étage, av. André PEYTAVIN à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par l'organe de leur représentant M. Oumar SONKO ;

Sans que les présentes qualités puissent nuire ni préjudicier en rien aux droits et intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS

500 3 12/08/2016 (A. H. Fall - av)

Par exploit du 28 mai 2015 de Maître Malick SEYE FALL, Huissier de justice à Dakar, la société Louis DREYFUS Commodities Sénégal SA dite LDC a assigné le Directeur Général des Impôts et Domaines en annulation des titres de perception n°2846/288/14 et n°2853/289/14 ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été inscrite au rôle général sous le n°1475 de l'année 2015 et mise au rôle particulier de l'audience du 15 Juin 2015 comme indiquée dans l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience, l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois successifs pour être utilement retenue à l'audience du 26 Avril 2016 ;

Les conseils des parties, à l'appui de leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à ajouter, les débats ont été déclarés clos et l'affaire mise en délibéré pour le jugement être rendu le 14 juin 2016 avant d'être reporté à celle du 28 Juin 2016 ;

Sur quoi, advenue l'audience de ce jour à laquelle le délibéré ayant été vidé, le Tribunal a statué en ces termes ;

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;

Où les parties en leurs demandes, fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu que par exploit du 28 mai 2015 de Maître Malick SEYE FALL, Huissier de justice à Dakar, la société Louis DREYFUS Commodities Sénégal SA dite LDC a assigné le Directeur Général des Impôts et Domaines devant le tribunal de céans en annulation des titres de perception n°2846/288/14 et n°2853/289/14 ;

EN LA FORME

Attendu que l'action a été introduite conformément à la loi, qu'il y a lieu de la déclarer recevable ;

AU FOND

Attendu que dans ses écritures introduites d'instance, la demanderesse a sollicité l'annulation des titres de perception n°284G/289/14 et n°285G/289/14 ;

SUR L'ANNULATION DU TITRE DE PERCEPTION N° 285G/289/14 RELATIF A L'IMPOT SUR LES SOCIETES

Attendu que la demanderesse a indiqué que la réclamation de l'administration fiscale n'est pas fondée car l'application de l'article 259 du CGI n'est pas strictement réservée aux personnes physiques, les personnes morales comme les groupements peuvent s'en prévaloir ;

Qu'elle a en outre fait observer que l'exercice de 2010 a déjà fait l'objet d'un redressement et aucun élément nouveau n'a été pris en considération pour ce nouveau redressement ;

Que relativement à la non déductibilité des pertes de l'année 2012 faute d'épuisement des voies juridiques de recours retenue par l'administration fiscale, elle a relevé que ni le CGI, ni ses textes applicables ne contiennent de telles prescriptions ;

Qu'elle a soutenu avoir correctement appliqué les dispositions de l'article 21 du CGI ;

Attendu que dans ses écritures du 16 août 2015, l'administration fiscale a précisé que le régime fiscal de la plus-value de cession réalisée en cours d'exploitation par les sociétés et personnes morales relève non pas des dispositions de l'article 259 du CGI mais plutôt de celles de l'article 8 du CGI qui pose le principe général de leur imposition totale avec la seule dérogation de l'engagement de réinvestissement annexé à la déclaration de résultat prévu à l'article 19 du CGI ;

Que cet engagement n'ayant pas été satisfait, la demanderesse n'est pas en droit de bénéficier d'une imposition différée ou partielle ;

Qu'en ce qui concerne les pertes et créances clients, elle a réitéré le principe de l'épuisement des voies de recours avant toute déductibilité ;

Que relativement aux majorations abusives des charges, elle a estimé qu'elle a fait une mauvaise application de l'article 21 du CGI ;

Que l'administration fiscale au terme de son argumentaire a conclu au rejet de l'ensemble



des j... de la...
selon l'Etat ;

Attendu que dans ses écritures du 11
janvier 2016, la demanderesse a ajouté que
l'administration fiscale n'a fait que reprendre
les arguments développés dans le cadre de la
procédure administrative ;

SUR CE

Attendu qu'aux termes de l'article 8-1 du
CGI, le bénéfice imposable est le bénéfice net
déterminé d'après le résultat d'ensemble des
opérations de toute nature effectuées par les
sociétés et personnes morales, y compris
notamment les cessions d'éléments quelconques de
l'actif, soit en fin d'exploitation dans les
conditions prévues par l'article 239, soit en
cours d'exploitation ;

Que l'article 19-1 du CGI précise que les
plus-values provenant de la cession en cours
d'exploitation des éléments de l'actif
immobilisé ne sont pas comprises dans le
bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel
elles ont été réalisées si le contribuable prend
l'engagement de réinvestir en immobilisations
dans les entreprises installées au Sénégal dont
il a la propriété ;

Attendu qu'en l'espèce, l'administration
fiscale a signifié à la société Louis Dreyfus
Commodities Sénégal un TP n°285G/289/14 au titre
de l'impôt sur les sociétés ;

Que celle-ci qui conteste le redressement a
exposé que l'exercice de 2010 a déjà fait
l'objet d'un redressement sans rapporter la
preuve d'une telle assertion ;

Que l'épuisement des procédures n'étant
point justifié par la demanderesse, il y a lieu
d'appliquer la non déductibilité des pertes sur
le bénéfice imposable ;

Qu'il s'y ajoute que l'absence de
l'engagement par la société Louis Dreyfus
Commodities Sénégal de réinvestir en
immobilisations dans les entreprises installées
au Sénégal dont il a la propriété, fait que le
bénéfice net soit déterminé d'après le résultat
d'ensemble des opérations de toute nature
effectuées par elle ;

Que la base d'imposition de l'impôt sur les
sociétés ayant été légalement fixée par
l'administration fiscale, c'est à bon droit
qu'elle lui soit notifiée le TP n°285G/289/14 au
titre de l'impôt sur les sociétés ;

Que par conséquent, il y a lieu de déclarer la requête de la Société Louis Dreyfus Commodities Sénégal de sa demande comme étant mal fondée ;

SUR L'ANNULATION DU TP N°284G/28 TP RELATIF A L'IRVM

Attendu que dans son acte introductif d'instance et dans ses écritures du 11 janvier 2016 la demanderesse a sollicité l'annulation du TP n°284G/288/14 en soutenant que les billets d'avion doivent être exclus de la base de l'IRVM ;

Attendu que dans ses écritures du 16 août 2015, l'administration fiscale a déclaré qu'elle a été sensible aux observations de la demanderesse et les droits sur le redressement portant sur l'IRVM ont été considérablement réduits ;

SUR CE

Attendu qu'aux termes de l'article 86 du CGI, les produits du portefeuille d'actions, de parts d'intérêts et d'obligations redistribués par les fonds communs de placement et par toutes autres formes de placement collectif agréées constituent des revenus de valeurs mobilières ;

Attendu qu'il n'est pas contesté par l'administration fiscale, que les billets d'avion ont été pris en considération dans la détermination de la base de l'IRVM alors que la loi fiscale ne le prévoit pas ;

Que dès lors, il y a lieu de considérer la base du calcul de l'IRVM erronée et par conséquent d'annuler le TP n°284G/288/14 relatif à l'IRVM ;

SUR LES DEPENS

Attendu que la Société Louis DREYFUS Commodities Sénégal a succombé ;

Qu'il échet de la condamner aux dépens conformément à l'article 81 du CPC ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement contradictoirement, en matière fiscale et en premier ressort ;

EN LA FORME

✓ Déclare l'opposition recevable ;

AU FOND

✓ ...
✓ ...
✓ ...

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les
jours, mois et an que dessus.

Et ont signé le Président et le Greffier.



— aaf

31 9 72

Pour Ordre



Abdel Kader SY

TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE HORS CLASSE
DE DAKAR (SENEGAL)

JUGEMENT COMMERCIAL

AUDIENCE PUBLIQUE ORDINAIRE DU 27
DECEMBRE 2016

La société FILIALE
AFRICAINNE dite FILAF

(Me. François SARR &
Ass)

c/

- Le Ministre de l'Economie et des Finances
- Le Directeur Général des impôts
- Domaines l'Agent Judiciaire de l'Etat

R/ M. Oumar SONKO

Objet

ATP

Le Tribunal de Grande Instance Hors Classe
de Dakar (Sénégal), statuant en matière
commerciale a, en son audience tenue le vingt-
sept Décembre Deux Mille Seize à laquelle
siégeaient, Madame Hélène SARR CAMARA, Président
de Chambre, Mesdames Ndiémé SECK BAKHOUM et
Fatou Bintou CISSOKHO CISSE, juges au siège,
membres, en présence de Monsieur Cheikh FAYE,
substitut de Monsieur le Procureur de la
République et avec l'assistance de Maître Oumar
FALL, Greffier, rendu le jugement dont la teneur
suit :

DEMANDERESSE

La société FILIALE AFRICAINE dite FILAF, poursuites et diligences de son Directeur Général, en son siège social à Dakar, Rue Jean MERMOZ (bureaux du cabinet CABEX) nous font élection de domicile en l'étude de **Me. François SARR & Ass.** Avocat à la Cour, 33, Avenue Léopold Sédar SENGHOR à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe dudit avocat ;

DEFENDEURS

- Le Ministre de l'Economie et des Finances, en ses bureaux à l'immeuble cadre 10^{ème} étage, Avenue André PEYTAVIN à Dakar ;
- Le Directeur Général des Impôts, en ses bureaux au Bloc fiscal à Dakar, Rue de Thiong X Vincens ;
- Domaines l'Agent Judiciaire de l'Etat en ses bureaux à l'immeuble cadre 10^{ème} étage, Avenue André PEYTAVIN à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par de leur représentant :

Sans que les présentes qualités puissent nuire ni préjudicier en rien aux droits et intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS

Par exploit du 29 septembre 2015 de Maître Aloyse NDONG, Huissier de justice à Dakar, la société FILIALE AFRICAINE dite FILAF a formé opposition et assigné par le même acte le Ministre de l'Economie et des Finances, le Directeur Général des impôts et Domaines et l'Agent Judiciaire de l'Etat en annulation des titres de perception n°4872662/15, 4882663/15, 4892664/15, 4902665 et 4912666/15 ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été inscrite au rôle général sous le n°2263 de l'année 2015 et mise au rôle particulier de l'audience du 12 Octobre 2015 comme indiquée dans l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience, l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois successifs pour être utilement retenue à l'audience du 22 Novembre 2016 ;

Les conseils des parties, à l'appui de leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à ajouter, les débats ont été déclarés clos et l'affaire mise en délibéré pour le jugement être rendu le 27 décembre 2016 ;

Sur quoi, advenue l'audience de ce jour à laquelle le délibéré ayant été vidé, le Tribunal a statué en ces termes ;

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;

Où les parties en leurs demandes, fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu que par exploit du 29 septembre 2015 de Maître Aloyse NDONG, Huissier de justice à Dakar, la société FILIALE AFRICAINE dite FILAF a formé opposition et assigné par le même acte le Ministre de l'Economie et des Finances, le Directeur Général des impôts et Domaines et l'Agent Judiciaire de l'Etat en annulation des titres de perception n°4872662/15, 4882663/15, 4892664/15, 4902665 et 4912666/15 ;

Attendu que les parties ont été représentées, il y a lieu de statuer contradictoirement;

EN LA FORME

Attendu que l'action a été introduite dans
les formes et délai légaux, qu'il y a lieu de la
recevoir ;

AU FOND

Attendu que dans son exploit introductif
d'instance, la société FILAF a exposé qu'après
avoir répondu à une demande de renseignement et
fourni les documents y relatifs à
l'administration fiscale, cette dernière lui a
adressé une notification de redressement ;

Que le 15 juin 2015, elle a émis les titres
de perception n°4872662 d'un montant total de
20.463.410 au titre de l'IRVM 2012, n°4882663
d'un montant de 26.013.252 au titre de l'IRVM
2013, n°4892664 d'un montant de 34.166.634 au
titre de l'IS 2013, n°4902665/15 d'un montant de
24.631.148 au titre de l'IS 2012 et n°4912666/15
au titre de l'IS 2013 d'un montant de
5.333.334/15 au titre de la patente 2013 ;

Qu'elle a soutenu que l'administration
fiscale a initié son contrôle à la suite d'une
demande de renseignement alors que la seule voie
qui lui était ouverte se résumait à un contrôle
sur pièces ;

Que ce contrôle ne pouvait porter sur des
livres ou documents comptables conformément à
l'article 580 du Code Général des impôts mais
aussi à la propre doctrine de l'administration
fiscale ;

Qu'elle lui a privé de garanties et
protections données au contribuable dans le
cadre d'une vérification de comptabilité
conformément à l'article 586 du texte précité
qui l'exige à peine de nullité ;

Qu'elle a ajouté que concernant la patente,
l'administration fiscale n'a pas motivé les
manquements constatés de manière à lui permettre
de faire ses constatations conformément à
l'article 607-II du texte susvisé ;

Qu'elle a fait observer qu'en tout état de
cause elle ne réalise pas de chiffres d'affaire
puisque étant une société holding détenant
uniquement des parts dans une société
d'exploitation ;

Qu'en plus, ne disposant que d'une simple
domiciliation juridique au Sénégal, la patente
applicable à elle a toujours été d'un montant de
100.000FCFA ;

Que contrairement aux allégations de
l'administration fiscale, elle n'est pas une
société de gestion de patrimoine, son seul
patrimoine étant constitué des actions qu'elle
détient à la CBAO et la perception des
dividendes attachées auxdites actions ;

Que concernant l'impôt sur les sociétés, les montants de 183.812.000 FCFA au titre de l'exercice 2012 et 235.439FCFA au titre de l'exercice 2013 que la demanderesse n'aurait pas réintégré selon les défendeurs correspondent plutôt à l'IKVM opéré à l'occasion du versement de dividendes ;

Que ces montants constituent des impôts qui ont été supportés par la demanderesse et qui sont déductibles conformément à l'article 9-7 du CGI ;

Que plus décisivement, elle dispose pour les exercices 2012 et 2013 de déficits reportables respectivement de 117.729.139FCFA et 144.328.301FCFA ;

Qu'à défaut d'une prise en compte de ses déficits fiscaux non prescrits, elle a sollicité l'annulation des titres de perception pris sur cette base ;

Que l'IKVM étant une conséquence de la réintégration opérée par l'administration fiscale en matière d'impôt sur les sociétés, elle a sollicité l'annulation des titres de perception y afférent en ce sens que cette réintégration n'est pas fondée ;

Qu'en conséquence de ce qui précède, elle a sollicité l'annulation des titres de perception n°4872662/15, 4882663/15, 4892664/15, 4902665 et 4912666/15 ;

Attendu que par écritures du 8 janvier 2016, l'administration fiscale a soutenu qu'après avoir constaté des manquements dans le dossier déposé suite à la demande de renseignement, elle s'est proposé de régulariser en adressant une notification de redressement le 17 avril 2015 ; Que la réponse obtenue ne l'ayant pas convaincu, elle a confirmé le redressement ;

Qu'elle a expliqué que relativement à la patente, la demanderesse a omis les mentions obligatoires énumérées aux articles 324 et 333 du CGI qui sont nécessaires à l'établissement de contribution des patentes ;

Que l'omission ou l'insuffisance d'imposition de la patente peut être sanctionnée à tout moment lorsqu'elle résulte du défaut ou de l'inexactitude des déclarations souscrites par le contribuable ;

Que les erreurs évoquées par la demanderesse ne concernent que celles du fait de l'administration ;

Qu'en sa qualité de société de gestionnaire des participations détenues auprès de la CBAO, tous les produits reçus sont constitutifs de chiffre d'affaires puisque son activité consiste uniquement en cette gestion ;

8

A

Que relativement à l'impôt sur les sociétés, le montant considéré par la demanderesse comme une retenue de valeurs mobilières opérée par la filiale est en réalité un impôt sur les sociétés qui n'est pas déductible ;

Que les revenus de valeurs mobilières en tant que suite logique du redressement sur l'IS sont de fait dus ;

Qu'en conséquence, elle a sollicité le rejet des demandes de la société FILAF comme mal fondées et de dire que les titres de perception produiront leur plein effet ;

Attendu que par écritures du 11 avril 2016, la FILAF a expliqué, après avoir réitéré ses arguments que pour ce qui concerne l'impôt sur les sociétés et l'IRVM, l'administration fiscale avait commis une irrégularité dans la procédure ayant abouti à l'émission des titres de perception ;

Qu'en effet, celle-ci a effectué une vérification de comptabilité suite à une simple demande de renseignement en violation de ses droits ;

Attendu que par conclusion du 23 mai 2016, l'administration fiscale a réitéré ses arguments développés avec la précision que, contrairement aux allégations de la demanderesse, elle a respecté les dispositions de l'article 580 en ne réclamant que des documents obligatoires ou qui doivent figurer dans les déclarations souscrites ;

Attendu que par écritures du 11 juillet 2016, la société FILAF a, après avoir précisé qu'elle maintenait les termes de ses écritures précédentes, fait valoir que suivant lettre référencée 846/MEFP/DID/DLEC/BCTX du 22 juin 2016, le Directeur Général des Impôts et Domaines a annulé les redressements relatifs à l'IRVM ;

Qu'elle a souligné que conformément aux propres déclarations de la défenderesse, le redressement de l'IRVM étant une suite logique de celles en matière d'impôt sur les sociétés, l'annulation de celui de l'IRVM devait entraîner celui sur l'IS ;

Qu'en conséquence, elle a sollicité qu'il soit constaté l'abandon du redressement relatif à l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières ainsi que l'annulation des titres de perception relatifs à l'IS et à la patente ;

Attendu que dans ses conclusions subséquentes, l'administration fiscale s'en est rapporté à la position de l'autorité ;

Attendu que par répliques du 24 octobre 2016, la société FILAF a soutenu que dès lors

que les redressements IREM ont été jugés infondés, celui sur l'IS ne pouvait être maintenu ;

Qu'elle a sollicité l'annulation des titres de perception relatif à l'IS et à la contribution patente ;

SUR CE

Attendu qu'il ressort de l'article 586 du CGI qu'avant l'engagement des procédures prévues aux articles 579, 582 et 583 du texte précité, l'administration des impôts doit sous peine de nullité de la procédure, adresser ou remettre au contribuable un avis de vérification qui doit à peine de nullité, être accompagné de la charte des droits et devoirs du contribuable vérifié ;

Attendu qu'il est constant comme résultant des pièces versées dans la procédure qu'à la suite d'une demande de renseignement, l'administration fiscale a procédé à une notification de redressement ;

Que dans le cas d'espèce, il apparaît que les documents remis dans le cadre de renseignement ont servi de base pour vérifier l'exactitude ainsi que la sincérité des déclarations faites ;

Que ce faisant, elle a procédé à une vérification de comptabilité notamment sur la base des états financiers, des charges comptabilisées ;

Qu'une telle procédure est encadrée par le législateur qui prévoit un certain nombre de formalités pour assurer le respect des droits du contribuable notamment l'avis de vérification et la remise de la charte des droits et devoirs du contribuable ;

Qu'en s'abstenant d'observer une telle formalité et en procédant à la vérification de la comptabilité de la société FILAF sous le couvert d'une demande de renseignement, l'administration a omis une formalité substantielle requise à peine de nullité ;

Qu'il y lieu dès lors d'annuler les titres de perception n°4892664/15, 4902665 et 4912666/15 ;

SUR DEPENS

Attendu que l'administration fiscale a succombé, il y a lieu de mettre les dépens à la charge du Trésor Public en application de l'article 81 du code de procédure civile ;

PAR CES MOTIFS

statuant publiquement, contrairement,
en matière fiscale et en premier ressort ;

EN LA FORME

✓ Reçoit l'action ;

AU FOND

✓ Annule les titres de perception
n°4892664/15, 4902665 et 4912666/15 ;

✓ Met les dépens à la charge à la charge du
Trésor Public ;

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les
jour, mois et an que dessus.

Et ont signé le Président et le Greffier.




- 20007

03/11/2007 P. 16 BMB



TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE HORS CLASSE
DE DAKAR (SENEGAL)

JUGEMENT COMMERCIAL

AUDIENCE PUBLIQUE ORDINAIRE DU 27
DECEMBRE 2016

Mamadou Moustapha
MBAYE

(Me. Chaikh FAYE)

cf.

Le directeur
Général des Impôts et
domaines

- Le directeur du recouvrement

- Le chef du bureau
de recouvrement du
centre des professions
réglementées

R/ M. Dumar SONKO

Objet

Annulation de titre de perception.

Le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar (Sénégal), statuant en matière commerciale a, en son audience tenue le vingt-sept Décembre Deux Mille Seize à laquelle siégeaient, Madame Hélène SARR CAMARA, Président de Chambre, Mesdames Ndiémé SECK BAKHOUM et Fatou Bintou CISSOKHO CISSE, juges au siège, membres, en présence de Monsieur Cheikh FAYE, substitut de Monsieur le Procureur de la République et avec l'assistance de Maître Oumar FALL, Greffier, rendu le jugement dont la teneur suit :

DEMANDEUR

Mamadou Moustapha MBAYE, en ses bureaux au 141, Av. Lamine GUEYE à Dakar, mais faisant élection de domicile en l'étude de Me. Cheikh FAYE, Avocat à la Cour, 40, Av. Malick SY, Imm. « La Linguère », 4^{ème} étage, pièce 18 à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe dudit avocat :

DEFENDEURS

- Le Directeur Général des Impôts et
Domaines, en ses bureaux sis au bloc Fiscal, Rue
de Thiong X Vincens à Dakar :

- Le Directeur du Recouvrement, en ses bureaux sis au bloc Fiscal, Rue de Thiong X Vincans à Dakar

- Le chef du bureau de recouvrement du centre des professions réglementées, en ses bureaux sis au bloc Fiscal, Rue de Thieng X Vincens à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe dudit représentant :

Sans que les présentes qualités puissent nuire ni préjudicier en rien aux droits et intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS

Par exploit du 11 janvier 2016 de Maître Deguène DIENG NGINGUE, Huissier de justice à Dakar, Mamadou Moustapha MBAYE a assigné le directeur Général des Impôts et domaines, le directeur du recouvrement et le chef du bureau de recouvrement du centre des professions réglementées aux fins d'entendre annuler les titres de perception n°0525293/15, 0575309/15 et 2395308/15 pour les sommes de 60.000frs deux fois et 726.250frs, de lui donner acte de ce qu'il reconnaît devoir la somme de 5.172.750frs au titre de l'impôt sur le revenu pour la période de 2013 et de lui accorder les plus larges délais pour le paiement ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été inscrite au rôle général sous le n°197 de l'année 2016 et mise au rôle particulier de l'audience du 01 Février 2016 comme indiquée dans l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience, l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois successifs pour être utilement retenue à l'audience du 08 Décembre 2016 ;

Les conseils des parties, à l'appui de leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à ajouter, les débats ont été déclarés clos et l'affaire mise en délibéré pour le jugement être rendu le 13 Décembre 2016 avant d'être prorogé à celle du 27 décembre 2016 ;

Sur quoi, advenue l'audience de ce jour à laquelle le délibéré ayant été vidé, le Tribunal a statué en ces termes ;

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;

Où les parties en leurs demandes, fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu que par exploit du 11 janvier 2016 de Maître Deguène DIENG NGINGUE, Huissier de justice à Dakar, Mamadou Moustapha MBAYE a assigné le directeur Général des Impôts et domaines, le directeur du recouvrement et le chef du bureau de recouvrement du centre des professions réglementées aux fins d'entendre annuler les titres de perception n°0525293/15, 0575309/15 et 2395308/15 pour les sommes de

60.000frs deux fois et 726.250frs, de lui donner acte de ce qu'il reconnaît devoir la somme de 5.172.750frs au titre de l'impôt sur le revenu pour la période de 2013 et de lui accorder les plus larges délais pour le paiement ;

Attendu que toutes les parties sont représentées ;

Qu'il échet statuer contradictoirement à leur égard ;

EN LA FORME

Attendu que l'action a été initiée dans les formes et délais légaux ;

Qu'il échet de la recevoir ;

AU FOND

Attendu que le sieur MHAYE a exposé dans son acte introductif d'instance que par correspondances enregistrées sous le numéro 0188, le chef du Bureau du recouvrement a procédé à la notification des titres de perception rendus exécutoires par le directeur général des impôts et domaines portant sur les sommes de 11.442.748frs, 726.250frs et 60.000frs au titre respectifs de l'impôt sur le revenu, la patente et les droits d'enregistrement ;

Que concernant les droits d'enregistrement le chef du bureau de recouvrement a fait un double emploi en notifiant deux fois le même montant sur la base de la même imposition mais en vertu de deux titres de perception enregistrés sous les n°0525293/15, 0575309/15 ;

Qu'il s'agit là manifestement d'une même imposition pour la même période fiscale à savoir l'année 2013 ce qui n'est pas possible ;

Qu'il a ainsi conclu à l'annulation du second titre de perception ;

Que s'agissant de l'impôt sur le revenu pour la période de 2013, il ressort des propres déclarations de l'administration fiscale que des paiements avaient été effectués par confusion des exercices de 2013 et 2014 sans pour autant prendre en considération le surplus versé pour l'exercice de 2014 et mentionné dans sa déclaration de revenus que l'administration fiscale a seul retenu ;

Qu'or conformément à la lettre réponse du 29 septembre 2015, il consent à payer le reliquat pour l'exercice de 2013 après déduction naturellement du surplus avancé pour l'exercice de 2014 en faisant même une offre raisonnable ;

Qu'il a sollicité qu'on lui donne acte de son offre assortie d'un moratoire de paiement très large ;

que relativement à la patente et les droits d'enregistrement il conteste les devoir pour avoir suffisamment démontré lors de sa réponse à la notification de redressement s'être acquitté de ces impositions ;

Que tous les éléments de preuve ont été fournis à l'administration fiscale qui a passé outre pour confirmer le redressement ;

Qu'il conteste enfin devoir les sommes réclamées conformément à l'article 709 du code général des impôts ;

Attendu que par conclusions du 02 mars 2016 les défendeurs ont expliqué que l'Agent judiciaire de l'Etat leur a révélé avoir versé des honoraires au titre de l'année 2013 un montant de 26.238.280F CFA au profit du demandeur, qui s'est abstenu de les déclarer à l'impôt sur le revenu, en violation des articles 47, 48 et suivants du CGI ; que le sieur MBAYE s'est encore rendu coupable du défaut de déclaration de la patente concernant l'année 2014, contrairement à ses allégations qui n'ont pas été accompagnées de justificatifs en violation des dispositions de l'article 333 du CGI ;

Que pour l'année 2013, il n'a pas produit contrairement aux années 2014 et 2015, le document justifiant l'enregistrement du contrat de l'ancien local qui abritait son cabinet, en violation des articles 464, 468 et suivants du CGI ;

Que face à ses nombreux manquements à la loi fiscale, des titres de perception ont été émis suite à l'épuisement de la procédure contradictoire au cours de laquelle des rappels de droit ont été abandonnés à chaque fois que le demandeur apporte les justificatifs nécessaires ;

Qu'en réponse au défaut de déclaration des honoraires perçus de l'Etat du Sénégal au titre de l'exercice 2013, le demandeur a estimé les avoir comptabilisés et déclarés dans les états financiers de 2014 et contre un tel procédé l'administration fiscale lui oppose le principe sacro-saint de la séparation des exercices comptables en matière d'impôt sur le revenu qui rattache à un exercice donné les produits et charges qui lui sont propres eu égard à la transparence des informations générées par les états financiers ;

Que par ailleurs les honoraires perçus de l'Etat du Sénégal pour les exercices 2013 et 2014 s'élèvent respectivement à 26.238.280frs et 27.000.000frs soit un total de 53.238.280frs qui est très loin du montant de 39.540.000frs qu'il a déclaré en 2014 ;




Que concernant la patente et les droits d'enregistrement il n'est pas en mesure de justifier leur règlement, le redressement se justifie pleinement conformément à l'article 616 du CGI ;

Qu'ils ont ainsi conclu au rejet des demandes ;

Attendu que par écritures en réponse du 25 avril 2016, le demandeur a fait noter que la DGID a reconnu expressément qu'il a produit le document justifiant l'enregistrement du contrat de l'ancien local abritant son cabinet pour les années 2014 et 2015 ;

Qu'autrement dit, il ne pourrait être redevable que des droits d'enregistrement pour 2013 alors que l'examen des deux titres de perception permet de relever la double imposition ;

Que s'agissant de la patente la DGID reconnaît qu'il a procédé à la déclaration ce qui exclut la taxation d'office que le redressement dont est objet fait suite à une taxation d'office ;

Qu'il s'y ajoute qu'en réaction à la notification de redressement il a fourni suffisamment d'éléments attestant de ce qu'il s'est acquitté de son obligation pour la période considérée ;

Que le seul fait de ne pas annuler le rappel de droit comme l'indique le DGID dans ses conclusions, ne constitue pas une preuve du non-paiement de la patente pour l'année 2014 car l'administration fiscale ne peut être juge et partie ;

Attendu que dans ses écritures du 14 Mai 2016, les défendeurs ont reconnu en ce qui concerne les droits d'enregistrement, avoir fait un double emploi en notifiant au demandeur deux fois le même montant sur la base de la même imposition ;

Qu'ils ont donné acte au demandeur de cette erreur et ont même déclenché la procédure d'admission en non-valeur du TP N°0575309/15 mais ont continué de rechercher le paiement du TP N°0525293/15 ;

Qu'ils ont fait observer que les allégations du demandeur selon lesquelles la seule déclaration exclut la procédure de la taxation d'office ne sont pas conformes à l'article 617 du CGI et mieux le demandeur ne prouve pas le paiement de la patente surtout qu'en cas de taxation d'office il appartient au contribuable de démontrer l'exagération, de l'imposition ;

Attendu que le sieur MBAYE a dans ses dernières écritures soutenu que la charge de la




preuve du non-paiement de la patente imposée à l'administration fiscale ;

Que s'agissant de l'impôt sur le revenu la DGID persiste dans sa position après avoir pourtant reconnu avoir encaissé plus qu'il ne devait pour l'année 2014 ;

Qu'elle a proposé en lieu et place du report du surplus pour l'année 2013 une demande de restitution et le règlement de l'impôt sur le revenu pour 2013 ;

SUR CE

SUR L'ANNULATION DES TITRES DE PERCEPTION N°0575309/15 ET N°0525293/15 DES 12 OCTOBRE 2015

Attendu que l'administration fiscale a dans ses conclusions reconnu en ce qui concerne les droits d'enregistrement avoir effectué un double emploi en notifiant au sieur MBAYE deux fois le même montant sur la base de la même imposition ;

Qu'ils ont même soutenu qu'il s'agit d'une erreur et ont déclenché la procédure d'admission en non-valeur du TP n°0575309/15 de l'année 2013 ;

Qu'il échet lui en donner acte et d'annuler ledit titre de perception ;

Que s'agissant toutefois du titre de perception n°0525293/15 du 12 octobre 2015 établi pour l'année 2013 aucun grief sérieux n'a été excipé au soutien de l'annulation sollicitée ;

Que non plus la preuve du paiement de ces droits d'enregistrement pour la période considérée ne résulte pas des éléments du dossier ;

Qu'il s'ensuit débouter Mamadou Moustapha MBAYE de ce chef ;

SUR L'ANNULATION DU TITRE DE PERCEPTION N°2395308/15

Attendu qu'il ressort de la combinaison des articles 617 et 619 du code général des impôts que : « l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui fournit une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été produit de justification suffisante et en cas de contestation même s'il s'agit d'une taxation d'office simplement rectificative, il appartient au contribuable de faire la preuve de l'exagération des bases d'imposition retenues par l'administration fiscale » ;

8

2

Attendu que contrairement aux allégations du demandeur la seule déclaration de la patente pour l'année 2014 ne saurait suffire pour exclure la taxation d'office en l'absence de documents justificatifs ;

Que c'est ce qui résulte d'ailleurs de la lettre du 24 août 2015 portant confirmation de redressement dans laquelle l'administration a bien précisé ce manquement ;

Que n'ayant pas non plus justifié l'exagération des bases d'imposition relatives à la patente pour la période de 2014, il y a lieu de débouter Mamadou Mansour MBAYE de sa demande d'annulation du titre de perception n°2395308/15 ;

SUR L'IMPOT SUR LE REVENU DE L'ANNEE 2013

Attendu qu'aux termes des dispositions de l'article 709 du code général des impôts que : « tout assujetti peut contester devant la justice les impositions qui sont établies à son encontre après réception des avertissements ou notifications de titres de perception ou de refus de restitution à condition de se conformer aux règles établies spécifiquement pour chaque impôt aux livres I, II, III du présent code » ;

Attendu qu'il n'est pas discuté que le sieur MBAYE au titre des honoraires perçus de l'Etat du Sénégal pour les années 2013 et 2014 avait déclaré la somme de 39.540.000frs en lieu et place du montant réellement perçu de 53.238.280frs ;

Que dès lors seul le surplus non déclaré à savoir le montant de 13.698.280frs devrait faire l'objet de redressement ;

Que l'administration fiscale n'ayant pas contesté les montants retenus par le sieur MBAYE au titre des droits simples et pénalités légales afférents à la dite somme il y a lieu de dire et juger que c'est le montant reliquataire de 5.172.750frs que le demandeur reste devoir à l'administration fiscale au titre de l'impôt sur le revenu pour la période de 2013 ;

Attendu que s'agissant du moratoire sollicité il y a lieu de préciser en application des dispositions de l'article 173 du CGCC que pour les dettes fiscales qu'aucun délai ne peut être accordé au débiteur ;

Qu'il s'ensuit débouter le demandeur de ce chef ;

SUR LES DEPENS

Attendu que l'administration fiscale a succombé ;




PAR CES MOTIFS

EN LA FORME

AU FOND

Et ont signé le Président et le Greffier.



[Handwritten signature]

MS 1.1.1
DU 14 Mars 2017

QUITANCE N° 1.1.1.1 DU 14/09/16 110.000F
QUITANCE N° 1.1.1.1 DU 14/09/16 110.000F

**TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE HORS CLASSE
DE DAKAR (SENEGAL)**

**AUDIENCE PUBLIQUE ORDINAIRE DU 14 MARS
2017**

JUGEMENT COMMERCIAL

La Compagnie
d'Investissement
Céréalières CIC
Sénégal SARL

(Me. BATHILY & Ass)

C/

Le Directeur Général
des Impôts et Domaines
(DGID) r/ M. Oumar
SONKO

Objet

Annulation titres de
perception.

Le Tribunal de Grande Instance Hors Classe
de Dakar (Sénégal), statuant en matière
commerciale et, en son audience tenue le **quatorze**
mars deux mille dix-sept à laquelle siégeaient,
Madame Hélène SARR CAMARA, Président de Chambre,
Mesdames Ndiémé SECK BAKHOUM et Fatou Bintou
CISSEKHO CISSE, juges au siège, membres, en
présence de Monsieur Cheikh FAYE, substitut de
Monsieur le Procureur de la République et avec
l'assistance de Maître Oumar FALL, Greffier,
rendu le jugement dont la teneur suit :

DEMANDERESSE

La Compagnie d'Investissement Céréalières
CIC Sénégal SARL, dont le siège social est à
Dakar, 06, Av. Djily MBAYE agissant poursuites
et diligences de son DG mais faisant élection de
domicile en l'étude de Me. BATHILY & Ass, Avocat
à la Cour, 04, Bld. Djily MBAYE X Abdoulaye
FADIGA à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe qu'il avoue ;

DEFENDEUR

Le Directeur Général des Impôts et Domaines
(DGID), en ses bureaux au Bloc Fiscal, Rue de
Thiong X Vincens à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par
l'organe de son représentant M. Oumar SONKO ;

Sans que les présentes qualités puissent
nuire ni préjudicier en rien aux droits et
intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS

Par exploit du 03 septembre 2015 de Maître
Aloyse NDONG, Huissier de justice à Dakar, la
Compagnie d'Investissement Céréalières dite CIC
Sénégal SARL a assigné devant le Tribunal de
cens le Directeur Général des Impôts et
Domaines dit DGID aux fins d'entendre ordonner

Le 14 Mars 2017

1

l'annulation des titres de perception 12V126/14, 122V122/14, 123V123/14 ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été inscrite au rôle général sous le n°2137 de l'année 2015 et mise au rôle particulier de l'audience du 21 Octobre 2015 comme indiquée dans l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience, l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois successifs pour être utilement retenue à l'audience du 14 Février 2017 ;

Les conseils des parties, à l'appui de leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à ajouter, les débats ont été déclarés clos et l'affaire mise en délibéré pour le jugement être rendu le 28 février 2017 avant d'être prorogé à celle du 14 Mars 2017 ;

Sur quoi, advenue l'audience de ce jour à laquelle le délibéré ayant été vidé, le Tribunal a statué en ces termes ;

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;

Où les parties en leurs demandes, fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu que par exploit du 03 septembre 2015 de Maître Aloyse NDONG, Huissier de justice à Dakar, la Compagnie d'Investissement Céréalières dite CIC Sénégal SARL a assigné devant le tribunal de céans le Directeur Général des Impôts et Domaines dit DGID aux fins d'entendre ordonner l'annulation des titres de perception 12V126/14, 122V122/14, 123V123/14, 127V127/14 ;

Attendu que toutes les parties ont été représentées, il échet de statuer contradictoirement à leur égard ;

EN LA FORME

Attendu que l'action a été introduite dans les forme et délai légaux ;

Qu'il échet de la déclarer recevable ;

AU FOND

1

Alors que la CIC Sénégal SARL a exposé dans son exploit introductif d'instance qu'elle avait fait l'objet d'un contrôle fiscal qui a débuté en septembre 2013 pour les exercices de 2009 à 2012, que par lettre n°000047 DGID/DVEF/BV1 du 23 janvier 2014, la Brigade de vérification n°1 a confirmé le redressement à son encontre à hauteur de 337 245 476 FCFA ;

Que par lettre du 18 février 2014 adressée à la directrice Générale des Impôts et Domaine, le Cabinet Deloitte Sénégal a contesté les diverses propositions de redressement reçues et a soumis un recours en arbitrage devant l'administration fiscale ;

Que l'administration fiscale a par la suite émis le 13 mai 2015 les Titres de Perception rendus exécutoires et référencés 000040 TP126V126/14, 122V122/14, 123V123/14 et 127V127/14 dont la signification a été faite par acte du 18/05/2015 avec commandement tendant à saisie ;

Qu'elle a déclaré avoir par l'intermédiaire du cabinet Deloitte formulé, suivant lettre du 03 juillet 2015, une demande d'arbitrage restée sans réponse ;

Qu'elle a expliqué avoir fait l'objet en 2006 d'une vérification générale de comptabilité portant sur les exercices 2000 à 2004 et les vérificateurs ont pu constater qu'elle avait provisionné pour risque en couverture puis réintégré aux résultats fiscaux de 2006 ;

Qu'en 2009 suite à une décision d'arbitrage du DGID qui a confirmé les droits à hauteur de 8.000.000 FCFA, la CIC a soutenu avoir procédé à une reprise de la provision antérieurement constitué en 2006 pour l'intégrer dans le dernier exercice de 2009, ce que les vérificateurs ont considéré comme irrégulier au motif que les impositions établies ne seraient pas dues et les impôts objet de la provision ne seraient pas déductibles ;

Qu'à ce titre la CIC a estimé que la provision doit, au moment du calcul du résultat fiscal de l'exercice de reprise de cette provision, faire l'objet d'une déduction afin d'éviter une double taxation ;

Que pour ce motif elle a sollicité donc que le TP relatif au redressement sur l'IS soit annulée ;

Que pour ce qui concerne la taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), la CIC a fait noter que son activité consiste en la vente de riz exonéré de TVA en application des dispositions de l'Arrêté n°7909 du 19 septembre 2001 modifié par l'Arrêté ministériel n°6120 MEF-DGID du 09 novembre 2005 ;



Qu'elle a expliqué que les services de la Brigade ont admis l'exonération à la TVA des ventes de riz mais ont poursuivi le paiement de la TVA sur les activités accessoires à cette vente à savoir notamment le transport et les intérêts de retard de paiement facturés aux clients ;

Qu'à cet effet, elle a fait remarquer qu'en droit les prestations accessoires suivent le sort fiscal des prestations principales, ce qui fait que les intérêts et prestations additionnelles suivent le même régime fiscal que les ventes de riz qui les ont engendrés ; qu'elle a sollicité donc l'annulation du Titre de Perception relatif au redressement sur la TVA ;

Que concernant la patente, la CIC a fait noter que les vérificateurs ont relevé que les magasins de la société MTL étant utilisés pour stocker ses marchandises, les frais ainsi payés doivent être assimilés à des loyers et donc entrés en ligne de compte dans le calcul de la valeur locative imposable à la patente ;

Qu'à ce titre la demanderesse a fait relever que la MTL est une société de transit et gère pour son compte le stock contre rémunération comme pour les autres sociétés ;

Qu'elle a estimé que ces frais ne peuvent être considéré comme des loyers imposables à la patente et le Titre de Perception y afférent doit faire l'objet d'une annulation ;

Que pour ce qui est du droit de timbre, elle a exposé que les vérificateurs ont estimé que les versements des ventes doivent être soumis au timbre conformément à l'article 520 et 757 du Code Général des Impôts alors que les clients font directement un dépôt dans son compte bancaire contre remise par la banque d'un reçu revêtu d'un timbre de 200 PCFA ;

Qu'elle a ainsi estimé que le Titre de Perception relatif au redressement sur les droits de timbre car en l'absence de quittance ou de reçu qu'elle a délivré à ses clients, il n'y a pas lieu à réclamer un droit de timbre ;

Qu'elle a sollicité donc l'annulation des titres de perceptions sus évoqués ;

Attendu que par conclusions récapitulatives du 09 janvier 2017, le DGID a soutenu que suite à l'avis n°00905/DGID/CVEF/BV1 du 06/11/2013, la CIC a fait l'objet d'une vérification générale de comptabilité qui a respecté le principe du contradictoire ;

Qu'à l'issue la DGID a déclaré que de nombreux manquements ont été relevés à son encontre et une notification de redressement lui



a été envoyé par correspondance le 28 novembre 2013 ;

Que suite à diverses réclamations fondées sur des moyens probants, l'administration fiscale a abandonné plusieurs chefs de redressement et par contre confirmé suivant courrier du 23/01/2014 ceux pour lesquels les arguments fournis par la CIC n'ont pas été convaincants et de suite les Titre de Perception y afférents lui ont été notifiés c'est le cas notamment pour l'impôt sur les sociétés (IS), la TVA, la patente, les droits d'enregistrement et de timbre de quittance ;

Que l'administration fiscale a précisé que suite à un recours hiérarchique adressé au DGID, ce dernier a par courrier du 14 avril 2016 a fait abandonner les poursuites sur la contribution à la patente et confirmé pour le surplus, ce qui constitue la position actuelle de l'administration fiscale ;

Que pour ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, le DGID a fait noter que le redressement est dû au non-respect des conditions de déductibilités des provisions car selon elle, une provision n'est déductible du bénéfice imposable que lorsqu'elle est destinée à faire face soit à une perte soit à une charge qui aurait été elle-même déductible du résultat de l'exercice, ce qui n'est pas le cas puisque l'examen des éléments de la procédure a montré qu'elle se rapporte à l'IS qui est un impôt non déductible ;

Que relativement à la TVA, l'autonomie du droit fiscal fait que le principe général de droit selon lequel l'accessoire suit le principal n'est pas fondé ;

Qu'à ce titre elle a précisé que l'exonération prévue par la loi concerne exclusivement la livraison de riz assimilée à un produit alimentaire non transformé et de première nécessité et les prestations de transport et de manutention afférents à la livraison de ce bien n'entrent nullement dans le cadre de cette exonération ;

Que pour preuve la DGID a relevé que la CIC n'a pas contesté le fait que la société MTL lui facture la TVA sur des prestations liées au produit exonéré ;

Que pour ce qui concerne les droits d'enregistrement, la DGID a fait noter que l'examen des éléments de la procédure révèle que c'est plutôt le défaut de renouvellement de la formalité de l'enregistrement pour lequel la demanderesse n'avait pas souscrit qui a été sanctionné ; et qu'enfin relativement aux droits de timbres des quittances, l'administration

fiscale a fait noter que contrairement aux allégations de la demanderesse qui fait résider le fait générateur de cet impôt dans la remise de quittance au débiteur, le droit de timbre n'est nullement tributaire de l'acceptation du débiteur d'une quittance de son créancier mais est dû dès lors que l'on constate que le règlement a été fait en espèces ;

Que la DGID a donc sollicité le rejet de l'ensemble des prétentions de la demanderesse et que les TP confirmés par l'arbitrage du 14 avril 2016 produisent leur plein effet ;

Attendu que par conclusions récapitulatives du 23 janvier 2017, la CIC Sénégal a rappelé les faits de la procédure en sollicitant qu'il soit donné acte à l'administration fiscale de ce qu'elle demande à la juridiction de céans la confirmation des termes de l'arbitrage et les titres de perception y afférents ;

Qu'elle a estimé que, la DGID n'a fait que confirmer le bien-fondé de sa demande d'annulation par il n'existe que quatre TP à savoir TP126V126/14, 122V122/14, 123V123/14 et 127V127/14 qui sont rendus exécutoires par un seul et unique état exécutoire n°109 du 23 octobre 2014 ;

Qu'elle a soutenu que cet état exécutoire qui saisit le comptable public chargé du recouvrement n'est pas divisible et ce faisant l'administration fiscale ne peut de son propre chef renoncer à une partie des poursuites sous peine d'engager sa responsabilité ;

Que l'on ne peut pas demander au juge qui doit se prononcer sur le maintien ou non des TP de corriger leurs montants mais la procédure serait de procéder à l'admission en non-valeur des TP précédemment émis pour libérer le comptable public de son obligation de les recouvrer et d'émettre de nouveaux TP prenant en compte les chefs de redressement maintenus, d'où la pertinence de son action en annulation des présents TP et partant de l'état exécutoire puisque l'administration fiscale a reconnu à travers la décision d'arbitrage que le montant réclamé est erroné ;

Que la CIC Sénégal a par ailleurs exposé des arguments aux fins d'obtenir la nullité des TP maintenus par l'arbitrage à savoir notamment les TP relatifs à la TVA, la contribution à la patente, le droit d'enregistrement et les droits de timbre ;

Que relativement au TP sur la TVA, la CIC a fait noter que la somme de 82.335.66 FCFA réclamée à ce titre est justifiée selon la décision d'arbitrage par les prestations

relatives au transport, à la manutention de vin qui sont taxables ;

Qu'à ce titre elle a sollicité les arguments exposés dans son exploit introductif d'instance en précisant que contrairement aux allégations de la DGID, ces prestations sont effectuées par d'autres entreprises qui facturent la TVA sur le coût de leur prestations et la reverse à l'Etat ;

Que ce faisant en application du principe de l'interdiction de la double imposition d'une même opération, l'administration fiscale ne peut requérir la TVA sur ces opérations alors que l'entreprise de manutention et de transport en l'espèce l'a déjà collectée et reversée ;

Qu'elle a estimé par ailleurs que du fait de l'exonération, elle ne collecte pas de TVA et ne peut donc être facturé sur ce chef ;

Qu'elle a sollicité donc l'annulation de ce TP ;

Qu'en ce qui concerne la contribution à la patente, elle a réitéré ses arguments préliminaires en soutenant que contrairement aux allégations de l'administration fiscale les relations entre MLT et la CIC ne s'analysent pas en bail commercial mais en un contrat de tierce détention par lequel seules des taxes de magasinages sont régulièrement versées en fonction des quantités stockées ;

Qu'elle a précisé à cet effet que l'espace est d'ailleurs utilisé par d'autres sociétés pour les mêmes fins ;

Qu'elle a ainsi estimé que l'autonomie du droit fiscal sur laquelle le DGID entend se fonder pour faire passer de telles décisions doit être revisitée car celle-ci ne doit pas lui permettre d'ignorer la qualification que les parties ont entendu donner à leur relation contractuelle ;

Qu'elle a invoqué à cet effet une jurisprudence de la Cour de Cassation française qui a posé le principe du respect par l'administration fiscale du choix des parties sur la qualification de leur lien qui ne doit pas être frauduleux pour éluder l'impôt ;

Que pour ce qui est de la TVA versée à la société MLT, la CIC a répondu qu'elle a payé la TVA sur la manutention facturée par MLT qui en tant que collecteur doit la reverser ;

Que pour le dernier argument de la DGID tendant à dire qu'après la décision sur l'arbitrage, le contribuable ne devrait plus contester ses droits puisque tout a été tranché ne peut prospérer car les impôts qui lui sont réclamés dans la présente procédure sont erronés

tant aussi que ceux qui sont annulés suite à sa demande d'arbitrage ;

Que pour ce qui est des droits d'enregistrement, elle a retenu que ceux-ci ne sont pas fondés dès lors que le contrat liant les parties est une tierce détention et non un contrat de bail ;

Qu'elle a fini son argumentaire en répliquant sur les droits de timbre qui aux termes de l'article 520 du CGI sont à la charge du débiteur qui les versement au moment du paiement en espèces ;

Qu'elle a ajouté que le droit de timbre n'est dû que sur les quittances de règlement en espèces et non sur les factures émises par la CIC ;

Qu'ainsi étant donné que le redressement porte sur des paiements effectués par ses clients sur son compte, naturellement la banque qui a reçu versement a collecté le timbre sur lesdits versements pour certainement le reverser à l'Etat ;

Qu'elle a précisé que tous les justificatifs permettant de constater l'apposition des timbres sur les quittances ont été produits et les paiements ainsi effectués ne peuvent faire l'objet que d'un seul droit de timbres ;

Qu'elle a conclu donc au rejet des arguments de la DGID et au bien-fondé de sa demande en annulation des TP et de l'état exécutoire y afférent ;

SUR CE

Attendu qu'il est constant comme résultant des éléments de la procédure que suivant état exécutoire n°00040 du 13 Mai 2015, l'administration a rendu exécutoire les TP n° 126V126/14, 122V122/14, 123V123/14 et 127V127/14 portant respectivement redressement de l'impôt sur les sociétés, sur les droits d'enregistrement, de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de la Patente pour un montant global de 293.081.853 FCFA ;

Qu'il est tout aussi constant que suivant courrier n°000499 MEFP/DGID/DLEC/BCTX du 14 avril 2016, le DGID a donné suite au recours hiérarchique de la CIC introduit le 18 février 2014 en décidant d'abandonner les poursuites sur certains impôt ;

Que contrairement aux affirmations de la DGID contenues dans leurs dernières conclusions récapitulatives, le courrier portant décision de l'arbitrage produit par l'administration fiscale ne porte aucune signature ou cachet pouvant

attester de leur authenticité alors que celui sus énoncée a été régulièrement délivrée par l'autorité compétente avec tous ses annexes ;

Qu'il ressort de ladite décision n°00499 sus visée que le DGID a abandonné les poursuites relativement à l'impôt sur les sociétés et en a confirmé pour le surplus ;

Qu'il échet de lui en donner acte et d'annuler le TP n°123V123/14 y afférent ;

Que pour ce qui est de la TVA réclamée suivant TP 126V126/14 pour un montant de 77.335.766 FCFA, il n'est pas contesté que la CIC a pour principale activité la vente de riz ; et qu'aux termes de l'article 361 du CGI les livraisons de denrées de première nécessité notamment le riz sont exonérées de la TVA ;

Que c'est dans cette ordre que le DGID dans sa décision d'arbitrage a reconnu à la CIC que seules les opérations de livraison de riz sont exonérées de la TVA, ce qui ne saurait être le cas pour les prestations relatives au transport, à la manutention et au déchargement qui sont elles taxables ;

Qu'à cet effet il convient de faire noter que le principe selon lequel l'accessoire suit le principal ne peut certes recevoir application compte tenu de l'interprétation stricte de la loi portant exonération mais il reste que la DGID n'a pas contesté le fait que les opérations de transport et de manutention aient été effectuées par d'autres sociétés prestataires qui lui facturent la TVA afin de la reverser à l'État ;

Qu'il s'en infère donc que l'administration fiscale ne peut réclamer deux fois cet impôt sur une même opération et que ce faisant le TP 126V126/14 doit être annulé ;

Que pour ce qui concerne les droits d'enregistrement pour lequel le TP n°122V122/14 a été émis, l'administration fiscale a fondé son redressement sur le défaut de renouvellement de la formalité de l'enregistrement du contrat de bail portant sur les locaux à usage de bureau occupés par la CIC ;

Qu'il appartient à la CIC qui réfute l'existence d'un tel bail de prouver que la convention dont fait état la DGID et qui la lie à l'Agence Immobilière République est un contrat qui n'est pas soumis à la formalité du renouvellement d'enregistrement ;

Que ne l'ayant pas fait, elle ne justifie pas suffisamment sa demande d'annulation du TP y afférent et doit être débouté sur ce chef ;

Que pour ce qui est des droits de timbre, il convient de faire noter qu'aux termes de l'article 520 du Code général des impôts, le

droit de timbre est à la charge du débiteur et est dû pour chaque acte, reçu, décharge ou quittance ;

Qu'ainsi l'administration fiscale qui a fondé son redressement sur l'exigibilité du timbre toutes les fois que le règlement est fait en espèce a fait une interprétation restrictive de la disposition sus évoquée ;

Qu'en effet si le timbre est réclamé selon la DGID pour les règlements effectués par les clients de la CIC, elle doit admettre qu'elle a dans ce type d'opération la qualité de créancier et les clients celle de débiteur ;

Que dans cette hypothèse il est donc erronée de vouloir faire supporter les droits de timbres à la CIC ;

Qu'il s'en infère donc que les droits de timbres réclamés sont mal fondés ; qu'il échet d'annuler le TP y afférent ;

Que pour ce qui concerne le TP n°127V127/14 relatif à la patente, il convient de faire relever que l'argument principal de la CIC consiste à soutenir que les rémunérations qu'elle verse régulièrement à MLT pour le stockage de ses marchandises ne s'inscrivent pas dans le cadre de redevances locatives mais relèvent plutôt d'un contrat de tierce détention dont la preuve n'est nullement rapportée ;

Qu'à supposer qu'une telle convention ait existé entre les sociétés CIC et MLT, la patente reste due aux termes de l'article 320 du CGI sur les rémunérations faites par l'assujéti dans le cadre dudit contrat ;

Qu'il échet donc de dire que la demande en annulation n'est pas fondée et de la rejeter ;

SUR LES DÉPENS

Attendu que la CIC qui a succombé doit être condamnée aux dépens conformément à l'article 81 du CPC ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement contradictoirement en matière fiscale et en premier ressort ;

EN LA FORME

✓ Reçoit l'action ;

AU FOND

✓ Donne acte à l'administration fiscale de ce qu'elle abandonne le redressement au titre de l'impôt sur les sociétés ;

8

f

- ✓ Annule la TP 127V127/14 y relatif ;
- ✓ Annule les poursuites relativement à l'impôt sur les droits de timbre ;
- ✓ Confirme les poursuites relativement au TP N° 127V127/14 sur la patente ;
- ✓ Condamne la CIE Sénégal Sarl aux dépens.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les
jour, mois et an que dessus.

Et ont signé le Président et le Greffier.




14 JAN 2017
N° 86 630



ABDEL KADER SY

10/10/2014

JURISDICTION COMMERCIAL

Industries Chimiques du
Sénégal "ICS"

M. François SARR &

Aus

SCF

MEF

Aus

DGID

CERCCE P/ M. Omar

SONKO

Objet :

Opposition à Titre de
Perception

TRIBUNAL REGIONAL HORS CLASSE DE DAKAR
(Sénégal)
ADJONCTION PUBLIQUE ORDINAIRE DU 28 MAI
2014

Le Tribunal Régional Hors Classe de Dakar (Sénégal), statuant en matière commerciale et, en son audience tenue le vingt et huit mai deux mille quatorze à laquelle siégeaient, Messieurs Alassatou Dieme DIALLO, Président de chambre, et Messieurs Adiyatoulaye GUEYE et El Hadji ISSA NDIAYE, juges au siège, membres, en présence de Monsieur Salou DIERO, substitut du Procureur de la République et avec l'assistance de Maître Omar FALL, Greffier, rendre le jugement dont la teneur suit :

DEMANDEUR

Industries Chimiques du Senegal (ICS) SA, poursuites et diligences de son Directeur Général, mais faisant élection de domicile en l'étude de Maître François SARR & Aus, SCF d'Avocats à la Cour, 33, Avenue Léopold Sédar SENGHOR à Dakar ;

Comparant et concluant à l'audience par l'organe dudit conseil ;

DÉFENDEURS

- 1) M. Le Ministre de l'Economie et des Finances, en ses bureaux sis à l'immeuble Cardes, 10^{ème} étage, Avenue André PEYTAVIN ;
- 2) M. l'Agent Judiciaire de l'état, en ses bureaux sis à l'immeuble Cardes, 10^{ème} étage, Avenue André PEYTAVIN ;
- 3) M. Directeur Général des Impôts et Domaines, en ses bureaux sis aux blocs fiscal à Dakar, Rue de Thiong X Vincens ;
- 4) M. le Chef du Bureau du Recouvrement du Centre des Grandes Entreprises, en ses bureaux sis aux blocs fiscal à Dakar, Rue de Thiong X Vincens ;

Comparant et concluant à l'audience par l'organe de leurs représentants ;

Sans que les présentes qualités puissent nuire ni préjudicier en rien aux droits et intérêts respectifs des parties en cause ;

FAITS :

Par exploit en date du 05 octobre 2012 de Maître Malick SEYE FALL, Huissier de justice à Dakar, la société Industries Chimiques du

2

8

Le 14 mars 2013, l'Assemblée Générale de la société ICS a élu à l'unanimité le Chef du Bureau de Recouvrement du Centre des Grandes Entreprises en annulation du titre de perception n° 185/G/185/12 bis du 29 juillet 2012 et n° 185/G/185/12 bis du 29 juillet 2013 ;

Par l'exploit du 05 novembre 2012, les JCS ont assigné les Requis de l'Union, les Requis du Ministère de l'Économie et des Finances, l'Appel d'État, le Directeur Général des Impôts et Revenus et le Chef du Bureau de Recouvrement du Centre des Grandes Entreprises en annulation du titre de perception n° 185/G/185/12 bis du 29 juillet 2012 ;

Par l'exploit du 14 novembre 2012, les JCS ont assigné le Requis de l'Union, le Requis de l'Appel d'État, le Requis de l'État, le Directeur Général des Impôts et Revenus et le Chef du Bureau de Recouvrement du Centre des Grandes Entreprises en annulation du titre de perception n° 185/G/185/12 bis du 15 octobre 2012 ;

Par acte du 04 juin 2013, les JCS ont assigné à nouveau les Requis pour entendre ordonner l'annulation des titres de perception n° 061/G/061/13 du 26 mars 2013 et n° 061/G/061/13 bis du 29 mars 2013 ;

Enfin, par autre exploit du 12 juin 2013, les JCS ont assigné les Requis en annulation du titre de perception n° 090/G/090/13 du 04 juin 2013 ;

Pour toutes ces procédures, la société ICS a sollicité le bénéfice de l'exécution provisoire ;

Suite à cette assignation, l'affaire a été inscrite au rôle général sous le n°1822 de l'année 2012 et mise au rôle particulier de l'audience du 18 Octobre 2012 comme indiquée dans l'exploit ;

A l'appel de la cause à ladite audience, l'affaire a fait l'objet de plusieurs renvois successifs pour être utilement retenue à l'audience du 12 mars 2014 ;

Les conseils des parties, à l'appui de leurs prétentions, ont déposé leurs conclusions sur le bureau du Tribunal ;

Puis les parties n'ayant plus rien à ajouter, les débats ont été déclarés clos et l'affaire mise en délibéré pour le jugement être rendu le 09 Avril 2014 avant d'être prorogée à celle du 12 mars 2014 ;

Sur quoi advenue l'audience de ce jour
l'agent de l'administration ayant été venu, le Tribunal
a statué en ces termes :

LE TRIBUNAL

Vu les pièces du dossier ;
Qu'il les parties en leurs demandes, fins et
conclusions ;
Après en avoir délibéré conformément à la
loi ;

Attendu que suivant exploit en date du 08
octobre 2012 de Maître Malick SYNE F.lli,
Huissier de Justice à Dakar, les sociétés
Industries Chimiques du Sénégal dite ICS ont
assigné le Ministre de l'Economie et des
Finances, l'Agent Judiciaire de l'Etat, le
Directeur Général des Impôts et Domaines et le
Chef du Bureau de Recouvrement du Centre des
Grandes Entreprises en annulation des titres de
perception n° 185/G/185/12 du 11 juillet 2012 et
n° 185/G/185/12 bis du 24 juillet 2012 ;

Que suivant exploit du 02 novembre 2012
servi par le même Huissier de justice, les
Industries Chimiques du Sénégal ont également
assigné le Ministre de l'Economie et des
Finances, l'Agent Judiciaire de l'Etat, le
Directeur Général des Impôts et Domaines et le
Chef du Bureau de Recouvrement du Centre des
Grandes Entreprises en annulation du titre de
perception n° 185/G/185/12 du 08 octobre 2012 ;

Que par un autre acte du 13 novembre 2012,
les ICS ont encore assigné le Ministre de
l'Economie et des Finances, l'Agent Judiciaire
de l'Etat, le Directeur Général des Impôts et
Domaines et le Chef du Bureau de Recouvrement du
Centre des Grandes Entreprises en annulation du
titre de perception n° 185/G/185/12 bis du 15
octobre 2012 ;

Que par acte du 04 juin 2013, les ICS ont
assigné à nouveau les requis pour entendre
ordonner l'annulation des titres de perception
n° 061/G/061/13 du 26 mars 2013 et n°
061/G/061/13 bis du 29 mars 2013 ;

Qu'enfin, par autre exploit du 12 juin
2013, les ICS ont assigné les requis en
annulation du titre de perception n°
090/G/090/13 du 04 juin 2013 ;

Que pour toutes ces procédures, la société
ICS a sollicité le bénéfice de l'exécution
provisoire ;

EN LA FORME

f

A

Attendu qu'à l'audience du 25 juillet 2013, le juge de la mise en état a ordonné la jonction des procédures sus indiquées :

Qu'il échet d'y statuer par un seul et même jugement :

Attendu que la procédure a été régulièrement introduite, il échet de la déclarer recevable :

AU FOND

SUR LES FAITS CONSTANTS

Attendu qu'il est constant comme résultant des pièces du dossier que suite au redressement dont la société ICS a fait l'objet au titre de la contribution spéciale sur les mines et carrières, le chef du Bureau de Recouvrement, Centre des Grandes Entreprises a signifié à ladite société les titres de perceptions rendus exécutoires par le Directeur Général des Impôts et Domaines et ainsi désignés : n° 185/G/185/12 du 11 juillet 2012 portant sur un montant de 1.096.157.585 FCFA, n° 185/G/185/12 bis du 24 juillet 2012 portant sur un montant de 548.078.197 FCFA, n° 185/G/185/12 du 08 octobre 2012 portant sur un montant de 1.336.882.403 FCFA, n° 185/G/185/12 bis du 15 octobre 2012 portant sur un montant de 668.441.202 FCFA, n° 061/G/061/13 du 26 mars 2013 portant sur un montant de 576.714.593 FCFA, n° 061/G/061/13 bis du 29 mars 2013 portant sur un montant de 288.357.296 FCFA et n° 090/G/090/13 du 04 juin 2013 portant sur un montant de 978.984.000 FCFA :

SUR LES ARGUMENTS ET PRETENTIONS DES PARTIES

Attendu que la société ICS a soutenu dans ses différentes assignations qu'elle conteste vigoureusement ces impositions et a déjà fait connaître sa position aussi bien à l'administration fiscale par lettre du 22 mars 2012 qu'au ministre de l'Economie et des Finances par lettre du 01er juin 2012 :

Qu'elle a expliqué qu'aux termes des articles 15.2 et 16.2 de la Convention d'Etablissement signée le 21 avril 1981 et prorogée et par lettre ministérielle du 01er avril 2008, le Gouvernement du Sénégal s'est engagé, pour une durée de 25 ans, à ne pas l'assujettir à tout impôt, droit, taxe, redevance ou autre prélèvement douanier, fiscal, parafiscal et social et dont la création ou la date d'application serait postérieure à la date d'entrée en vigueur de la convention susvisée :

Que ce renouvellement des avantages fiscaux et douaniers à elle consentis constituait d'ailleurs un des points essentiels de la convention d'actionnaires signée le 16 juillet 2003 entre l'Etat du Sénégal et le Consortium JFFCO et, par conséquent, du concordat établi sur la base desdits avantages, visés par l'expert judiciaire, acceptés comme un élément fondamental de l'accord des bailleurs de fonds et des banques locales et entérinées par le Tribunal de commerce le 27 mars 2008 ;

Qu'il résulte en outre de l'article 4.1 de la convention minière signée en 1999 avec le Gouvernement du Sénégal qu'elle bénéficie d'une « exonération de tout autre taxe, droit, impôt ou contribution de quelque nature que ce soit frappant la production ou la vente des produits miniers et tous revenus y afférents, ou existants sur les opérations minières ou à l'occasion de l'établissement et du fonctionnement de l'exploitation » ;

Qu'en tout état de cause, précise-t-elle, il ressort de l'article 65 de la loi 2003-16 du 24 octobre 2003 portant code minier que « pendant toute la durée de validité d'une convention minière, les modifications apportées aux règles d'assiette, de perception et de tarification des impôts, taxes et redevances susvisés sont inopposables au titulaire du titre minier » ;

Que dans le même sens, l'article 17 du règlement du Règlement n° 16/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 instituant le code minier communautaire de l'UEMOA garantit aux titulaires de titres miniers une stabilité du régime fiscal local pendant la durée de validité du titre minier ;

Qu'elle a fait noter que l'administration fiscale est parfaitement au fait de ces dispositions légales et des engagements contractuels de l'Etat puisque, pour ce qui concerne la taxe spécifique sur les produits pétroliers, le directeur général des impôts et domaines a émis, le 08 août 2011, une lettre confirmant qu'elle n'est pas soumise à cet impôt en se fondant sur les articles 15.2 et 16.2 de la Convention d'Etablissement la liant à l'Etat du Sénégal ;

Que selon elle, l'administration fiscale cherche en réalité à s'abriter derrière une loi de finance rectificative dans laquelle elle a fait glisser une disposition fiscale alors que cette démarche ne peut pas prospérer, car l'article 19 de la loi de finances 2012 qui

justifie la contribution spéciale sur les mines et carrières viole le principe de la stabilité fiscale consacré par le code minier et le Règlement UEMOA ;

Qu'il viole également la Constitution, qui, d'une part, affirme l'attachement du Sénégal à la transparence dans la conduite et la gestion des affaires publiques dans son préambule et, d'autre part, prévoit en son article 98 que les traités et accords ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois ;

— qu'elle sollicite, à titre principal, l'annulation des titres de perception n° 155/G/155/12 du 11 juillet 2012, n° 155/G/155/12 bis du 24 juillet 2012, n° 185/G/185/12 du 08 octobre 2012, n° 185/G/185/12 bis du 15 octobre 2012, n° 061/G/061/13 du 26 mars 2013, n° 061/G/061/13 bis du 29 mars 2013 et n° 090/G/090/13 du 04 juin 2013 et, à titre subsidiaire, le renvoi de l'affaire devant le Conseil Constitutionnel pour qu'il soit statué sur l'exception d'inconstitutionnalité soulevée ;

Attendu que par conclusions du 25 juillet 2013, la Direction Générale des Impôts et Domaines a soutenu en réponse que conformément à l'article 19 de la loi de finances pour l'année 2012, la contribution spéciale sur les mines et carrières s'applique « aux substances minérales et fossiles visées à l'article 4 du code minier et au ciment » ;

Que sa base imposable est déterminée à la vente, par le prix normal de vente tous frais et taxes compris, à l'exclusion de la TVA et de la CSMC elle-même, à l'importation, par la valeur en douane augmentée de tous les droits et taxes liquidés par la douane, à l'exclusion de la TVA et de la CSMC elle-même, dans tous les autres cas, par le prix normal ou la valeur normale du bien tous frais et taxes compris, à l'exclusion de la TVA et de la CSMC elle-même ;

Qu'il résulte de cet article que la contribution spéciale sur les mines et carrières est une contribution indirecte à la charge de l'acquéreur et non à la charge de la société ICS qui a la qualité de vendeur ;

Qu'ainsi, elle ne remet pas en cause la stabilité fiscale dont bénéficie la demanderesse en ce qu'elle ne constitue pas une charge pour elle puisque c'est le client qui paie la taxe au moment de l'achat du produit qu'elle grève ;

Que pour preuve, dans la nomenclature comptable, la contribution spéciale, comme les autres impôts indirects, ne figure pas dans les

ul

pr

comptes de charge de la société mais plutôt dans les comptes de tiers comme un montant à reverser.

Qu'elle a fait observer en outre qu'en vertu de la souveraineté législative qui s'exprime par le vote de la loi, aucune législation antérieure ne peut s'opposer à l'application immédiate d'une loi fiscale postérieure d'autant plus qu'il n'y a aucune obligation pour une loi postérieure de se conformer à une loi précédente de même valeur juridique.

Que d'ailleurs, il n'appartient pas à la juridiction de censurer de connaître de la conformité d'une loi postérieure à une autre loi.

Qu'elle a relevé par ailleurs que le code minier du Sénégal, et le code minier communautaire ont été adoptés postérieurement à la Convention minière dont se prévaut la société ICS qui ne peut dès lors se prévaloir des dispositions de ces codes.

Que relativement à l'argument tiré de la violation de la Constitution, elle a précisé que la contribution spéciale sur les mines et carrières ne s'oppose pas aux dispositions du préambule de la Constitution.

Qu'au contraire, elle constitue la traduction des préoccupations en matière de transparence, de bonne gestion des affaires publiques et de bonne gouvernance contenues dans le préambule.

Que la contribution spéciale ne s'oppose pas non plus à l'article 99 de la Constitution dès lors qu'elle ne déroge pas aux engagements communautaires en matière de stabilisation du régime fiscal outre que le règlement UEMOA qui a été adopté postérieurement à la Convention minière ne saurait avoir un effet rétroactif.

Qu'elle a fait valoir enfin qu'il résulte de l'article 67 de la Constitution que les exonérations, exemptions, exclusions ou dispenses de quelque nature que ce soit sont du seul domaine de la loi.

Qu'en considération de ces éléments, elle a conclu au rejet des prétentions de la société ICS avant de solliciter du tribunal de dire que les titres de perception produiront leur plein effet.

Attendu que la société ICS a rétorqué par écritures du 09 septembre 2013 que l'argument de l'administration fiscale selon lequel la contribution spéciale sur les mines et carrières ne constitue pas une charge pour elle est erroné.

dans la mesure où il ressort de l'article 19 de la loi n° 2011-20 du 13 décembre 2011 portant loi de finances de l'année 2012 que la contribution spéciale s'applique à la vente alors que l'article 16-2 de la convention d'établissement lui garantit une stabilisation fiscale qui empêche l'Etat de la soumettre à la CSMC ;

Que l'administration fiscale ne peut pas également se retrancher derrière le principe de la souveraineté législative puisque l'Etat est tenu de respecter ses engagements et qu'en tout état de cause, le Règlement 18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 instituant le code minier communautaire est supérieur à la loi du 23 décembre 2011 et reconnaît, par ailleurs, la survivance et la validité des conventions minières conclues antérieurement à leur adoption ;

Qu'elle a fait plaider enfin que contrairement aux prétentions de la direction générale des impôts et domaines, la loi instituant la contribution spéciale sur les mines et carrières a violé la constitution en reniant ses engagements et en remettant en cause le principe de la stabilisation fiscale ;

Attendu que par conclusions du 22 novembre 2013, l'Agent Judiciaire a relevé que le contentieux qui oppose l'Etat du Sénégal et la société ICS n'entre pas dans son domaine de compétence puisqu'il est purement fiscal ;

Que ce contentieux est dévolu à la Direction Générale des Impôts et Domaines au regard de l'article 2 du décret n° 70-1216 du 07 novembre 1970 portant création de l'Agence Judiciaire de l'Etat ; Qu'il a ainsi conclu à la mise hors de cause de l'Etat du Sénégal en tant que représenté par l'Agent Judiciaire ;

SUR CE

Attendu que l'article 19 de la loi n° 2011-20 du 23 décembre 2011 portant loi de finances de l'année 2012 a institué au profit du Trésor Public une contribution spéciale portant sur les produits des mines et carrières ;

Qu'au sens de cette disposition, cet impôt s'applique spécifiquement aux livraisons, importations et exportations de substances minérales et fossiles visées à l'article 4 du code minier et au ciment ;

Attendu qu'en l'espèce, il est constant que la société Industries Chimiques du Sénégal est une société spécialisée dans la transformation

L

de phosphate de chaux par l'utilisation de minerais

Qu'à ce titre et dans le but d'assurer une meilleure exploitation des minerais, elle a signé le 15 septembre 1999 avec l'Etat du Sénégal une convention minière qui lui confère, selon les termes de cet accord, le droit d'exploiter et de disposer des substances minérales produites ; que ce droit est consolidé par le décret n° 99-1021 du 19 octobre 1999 accordant aux ICS une concession minière dans le périmètre de Tobène Sud pour une durée de 25 ans

Que l'article 4.1.1. de la convention minière stipule que « pendant la durée de validité de la convention, aucune modification unilatérale ne pourra être apportée aux règles d'assiette, de perception et de tarification » ;

Que le même article ajoute que « la société ne pourra être assujettie aux impôts, taxes, redevances, prélèvements, droits, contributions et toutes autres charges dont la création interviendrait après la signature de la présente convention » ;

Qu'en vertu de cette clause, l'Etat du Sénégal a assuré à la demanderesse une stabilisation des conditions fiscales auxquelles elle est soumise ;

Qu'ainsi, aucune modification d'ordre fiscal ne pourra être applicable à la société ICS à moins qu'elle n'y consente ;

Qu'il s'ensuit que la loi instituant la contribution spéciale sur les mines et carrières, en ce qu'elle crée un nouvel impôt même indirect, n'est pas opposable à la demanderesse ;

Que cette inopposabilité est encore consacrée par l'article 69 de la loi 2003-36 du 24 novembre 2003 portant code minier qui prévoit que « pendant la durée de validité d'une convention minière, les modifications apportées aux règles d'assiette, de perception et de tarification des impôts, taxes et redevances susvisés sont inopposables au titulaire du titre minier » ;

Qu'il n'en est autrement, ajoute le même article, que si le titulaire le demande et à la condition qu'il adopte les nouvelles dispositions dans leur totalité, ce que l'administration fiscale n'a pas établi en l'espèce ;

Que mieux, il ressort de l'article 4.3 de la convention minière liant les parties qu'en dehors des droits fixes, des taxes

2

A

superficiaires de la redevance ad valorem et de l'impôt direct sur les bénéfices industriels et commerciaux, la société ICS est exonérée « de tout autre taxe, droit, impôt, ou contribution de quelque nature que ce soit frappant la production ou la vente des produits miniers et tout revenu y afférent, ou exigible sur les opérations minières » ;

Que plus décisivement, le Règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant adoption du code minier communautaire garantit, en son article 17, la stabilité du régime fiscal et douanier aux titulaires de titres miniers en disposant que « pendant la période de validité de ces titres miniers, les règles d'assiette et de liquidation des impôts, droits et taxes prévus par la réglementation en vigueur demeurent telles qu'elles existent à la date de délivrance desdits titres miniers et aucune nouvelle taxe ou imposition de quelque nature que ce soit n'est applicable au titulaire ou bénéficiaire pendant cette période » ;

que le règlement étant un acte obligatoire, d'une valeur supérieure à la loi nationale et, de surcroît, directement applicable dans les Etats membres de l'Union, il s'impose face à toute disposition contraire de droit interne, conformément à l'article 43 du traité de l'UEMOA aux termes duquel « les règlements ont une portée générale. Ils sont obligatoires dans tous leurs éléments et sont directement applicables dans tout Etat membre » ;

Que l'administration fiscale ne peut, sans méconnaître la portée des dispositions de ce règlement, invoquer la souveraineté législative qui, au demeurant, n'est pas incompatible avec l'existence de normes communautaires supérieures, édictées dans un souci d'harmonisation des législations ;

Or, l'article 17 précité interdit l'application de toute nouvelle taxe ou imposition au titulaire de titres miniers durant la période de validité des titres ;

Que la seule atténuation prévue par l'alinéa 2 de cet article est la possibilité pour le titulaire du titre minier d'opter pour un régime plus favorable, en cas de diminution des charges fiscales et douanières par l'effet d'un changement de la législation ;

Qu'en conséquence de ce qui précède, il échet, sans qu'il y ait besoin de surseoir à statuer et de renvoyer devant le Conseil Constitutionnel pour avis, laquelle procédure n'est d'ailleurs prévue que devant la Cour Suprême par voie

soit

d'exception, de dire que les redressements notifiés à la société ICS sur le fondement de l'article 19 de la loi de finances de l'année 2012 sont mal fondés et d'annuler les titres de perception dont est opposition ;

Attendu qu'il échut de dire n'y avoir lieu à ordonner l'exécution provisoire, l'urgence ou le péril de nature à justifier une telle mesure n'étant pas caractérisés ;

Attendu qu'il échut de condamner la Direction Générale des Impôts et Domaines aux dépens ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement, immédiatement, en dernier ressort ;

EN LA FORME

Declare la présente recevable ;

AU FOND

❖ Annule les titres de perception n° 155/G/155/12 du 11 juillet 2012, n° 155/G/155/12 bis du 24 juillet 2012, n° 185/G/185/12 du 08 octobre 2012, n° 185/G/185/12 bis du 15 octobre 2012, n° 061/G/061/13 du 26 mars 2013, n° 061/G/061/13 bis du 29 mars 2013 et n° 090/G/090/13 du 04 juin 2013 ;

❖ Dit n'y avoir lieu à ordonner l'exécution provisoire ;

❖ Condamne la Direction Générale des Impôts et Domaines aux dépens.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement les jour, mois et an que dessus.

Et ont signé le Président et le Greffier en

opposant un mot ajouté

[Signature]

[Signature]

Abdel Kader SY
Inspecteur des Impôts et Domaines

Arrêt n° 201
du 15/07/2019
Civil définitif

L'Entreprise Mapathé NDIIOUCK SA
(Me Guédel NDIAYE et Associés)

Contre *15/07/19*

Directeur Général des Impôts et Domaines,
Monsieur le Chef du Centre des Grandes
Entreprises, Mme ou Monsieur le Chef du
Bureau de Recouvrement, le Directeur des
Services Fiscaux Spécialisés

(Monsieur Oumar SONKO)

Exp 15/07/19

PRESENTS

Monsieur Adama SARR, Président
Falilon LY- Alioune SALL, Conseillers
Bator FALL NDAO, Greffier

REPUBLIQUE DU SENEGAL

COUR D'APPEL DE DAKAR

CHAMBRE CIVILE 1

ENTRE :

L'Entreprise Mapathé NDIIOUCK, SA ayant son
siège à Dakar Km 7,5 Boulevard du Centenaire de la
Commune de Dakar, inscrite au RC sous le n°1584-
CCOI0362, poursuites et diligences de son représentant
légal, faisant élection de domicile en l'étude de Maître
Guédel NDIAYE et Associés, SCP d'Avocats, 73bis
Rue Amadou Assane NDOYE à Dakar ;

Appelants

Comparant et concluant à l'audience par l'organe
dudit avocat ;

D'une part

ET :

1°) Directeur Général des Impôts et Domaines, en
ses bureaux sis à Dakar, 31 rue de Thiong ;

INTIME

2°) Monsieur le Chef du Centre des Grandes
Entreprises en ses bureaux sis à Dakar, 31 rue de Thiong ;

INTIME

3°) Madame ou Monsieur le Chef du Bureau de
Recouvrement, en ses bureaux sis à Dakar, 31 rue de
Thiong ;

INTIME

4°) le Directeur des Services Fiscaux Spécialisés,
en ses bureaux sis à Dakar, 31 rue de Thiong ; tous
intimés représenté par Monsieur Oumar
SONKO

D'autre part

Les Faits

Suivant actes des 11 et 12 Mars 2018, servis par Maître Fatma HARIS DIOP, huissier de justice à Dakar, l'entreprise Mapathé NDIJOUCK a interjeté appel de la décision n° 186, rendue le 05 Mars 2019 par le tribunal de grande instance hors classe de Dakar, présidé par Monsieur Hippolyte Anquediche NDEYE, Président avec l'assistance de Maître Amy AW, Greffière;

Et, par le même exploit, les requérants ont fait servir assignation aux requis d'avoir à comparaître et se trouver par devant la Chambre Civile en son audience publique et ordinaire du Vendredi 22/03/2019 à 8h 30 mn pour venir voir et entendre statuer sur le mérite de leurs recours ;

Sur cette assignation, l'affaire inscrite au rôle de la Cour sous le numéro 305 de l'année 2019 a été appelée à la date pour laquelle ladite assignation avait été servie ;

L'affaire mise au rôle particulier de l'audience a été renvoyée plusieurs fois jusqu'au 17/06/2019 date à laquelle elle fut utilement retenue ;

Maître Guédel NDIAYE et Associés pour le compte de l'Entreprise Mapathé NDIJOUCK SA ont déposé des conclusions écrites tendant à ce qu'il plaise à la Cour

Conclusions en date du 03 et 31 Mai 2019

«En la forme

- Déclarer l'appel recevable ;

Au fond

infirmes le jugement attaqué en toutes et statuant à nouveau ;

annule le titre de perception n° 138/G/138/15 du 13 Janvier 2016 par lequel l'administration fiscale réclame à la société concluyente la somme de 545.405.855 FCFA au titre de la contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC), ainsi que toutes les impositions qu'il contient ;

Monsieur Oumar SONKO pour le compte de Monsieur le Directeur Général des Impôts et Domaines, Monsieur le Chef du Centre des Grandes Entreprises, Mme ou Monsieur le Chef du Bureau de Recouvrement, le Directeur des Services Fiscaux Spécialisés a déposé des conclusions écrites tendant à ce qu'il plaise à la Cour ;

Conclusions en répliques en date du 27 Mai 2019

«- Confirmer le jugement querellé

- Mettre les dépens à la charge de l'Appelante» ;

Les débats ont été clos et Fahlou LY, Conseiller chargé de la mise en état a pris une ordonnance de clôture en date du 01^{er} /07/2019 et renvoyé la cause et les parties à l'audience du 08/07/2019 pour mise en délibéré ;

Sur quoi Monsieur le Président a mis l'affaire en délibéré pour l'arrêt à intervenir à la date du 15/07/2019 ;

DROIT

La cause en cet état présentait à juger les différents points de droit résultant du dossier et des conclusions prises par les parties en cause ;

QUID DES DEPENS ?

Advenue l'audience publique et ordinaire de ce jour, la Cour, vidant son délibéré, a statué ainsi qu'il suit :

LA COUR

Vu les pièces du dossier ;

Oui pour les parties en toutes leurs demandes fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Considérant que par actes des 11 et 12 Mars 2018, servis par Maître Fatma HARIS DIOP, huissier de justice à Dakar, l'entreprise Mapathé NDIIOUCK a interjeté appel de la décision n° 186, rendue le 05 Mars 2019 par le tribunal de grande instance hors classe de Dakar, statuant en matière civile, dans l'affaire l'opposant au directeur général des impôts et domaines et consorts et dont le dispositif est ainsi conçu :

Statuant publiquement, contradictoirement, en matière fiscale et en premier ressort ;

En la forme :

Reçoit l'action ;

Au fond :

Rejette la demande de l'entreprise Mapathé NDIIOUCK comme mal fondée ;

Condamne l'entreprise Mapathé NDIIOUCK aux dépens ;

En la Forme :

Considérant que suivant ordonnance, en date du 1^{er} Juillet 2019, le conseiller de la mise en état a déclaré l'appel recevable ;

Qu'il échet en conséquence d'y statuer ;

Au fond :

Les faits de la cause :

Considérant que par arrêté n° 7953/MDIA/MEFP du ministre de l'économie et des finances, pris le 07 Juillet 1989, le sieur Mapathé NDIIOUCK a bénéficié d'une autorisation, es-nom, d'ouvrir et d'exploiter une carrière de basalte à DIACK dans la commune de Ngoundiane, région de Thiès ;

Que, le 22 Juin 2009, par arrêté n°6485/MMITPME/DMG du ministre chargé des mines, la carrière de DIACK attribuée à Mapathé NDIIOUCK, es-nom, a été mutée au nom de « l'entreprise Mapathé NDIIOUCK » pour une durée de cinq ans ;

Que cette autorisation d'exploitation de carrières sera par la suite renouvelée à deux reprises par arrêté du ministre chargé des mines, une première fois, le 29 septembre 2014 puis, une seconde fois, le 23 Août 2016 ;

Que, le 13 Décembre 2011, le gouvernement du Sénégal, à travers la loi n°2011-20 portant la loi de finances de l'année 2012, a institué un nouvel impôt dénommé « Contribution Spéciale sur les produits des Mines et carrières » dite

Prétentions des parties :

Considérant que dans ses conclusions d'appel prises le 03 Mai 2018 et dans celles récapitulatives en réplique du 31 Mai 2019, l'entreprise Mapathé NDIIOUCK, par l'entremise de son conseil, a soulevé plusieurs moyens dont, principalement, l'illégalité de la CSMC tirée de la violation de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA relative aux lois de finances au sein de l'Union et de la violation de l'article 17 du règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant code minier communautaire ;

Considérant que, sur la violation de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA relative aux lois de finances, elle soutient qu'une imposition nouvelle ne peut résulter d'une loi de finances et qu'en instituant la CSMC à travers la loi n°2011-20 du 13 décembre 2011 portant la loi de finances de l'année 2012 et en la reconduisant dans les lois de finances des années 2013, 2014 et 2015, l'Etat du Sénégal a gravement violé les dispositions de la norme communautaire ;

Qu'à l'appui de sa prétention elle convoque, notamment, l'article 3 la Directive n°6/2009/CM/UEMOA relative aux lois de finances, qui dispose que :

« Les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte, compte tenu de la situation et des objectifs macro-économiques des Etats membres et des obligations du Pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité » ;

« Les dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature, qu'elles soient perçues par l'Etat ou affectées à d'autres organismes publics, sont du domaine de la loi » ;

Que, selon elle, il apparaît clairement, à la lecture des dispositions susvisées, qu'une loi de finances ne peut créer une nouvelle imposition ni même contenir des dispositions « relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement d'une imposition » ;

Qu'or, les dispositions de cette Directive étaient, aux termes de l'alinéa 1^{er} de son article 86, applicables au plus tard le 1^{er} janvier 2012, ce qui fait que, pour les années postérieures à 2011, aucune loi de finances ne pouvait contenir une imposition nouvelle comme le CSMC dont le paiement lui est présentement réclamé ;

Qu'elle fait noter que le Sénégal a transposé dans sa législation interne ladite Directive n° 6 par la loi n° 2011-15 du 08 juillet 2011, portant loi organique relative aux lois de finances ;

Mais que, toutefois, cette loi organique n° 2011-15, n'abroge la loi organique précédente n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances qu'à compter du 1^{er} janvier 2016, ce qui est une violation manifeste des dispositions de l'alinéa 1^{er} de l'article 86 de la directive de l'UEMOA qui indique que « les dispositions de la présente Directive sont appliquées au plus tard le 1^{er} janvier 2012 » ;

Que, pourtant, fait-elle observer, c'est sur cette loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances que le jugement querellé s'est fondé pour rejeter le moyen au motif que certaines de ses dispositions sont maintenues en vigueur jusqu'au 31 janvier 2015 par la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 par laquelle le Sénégal a transposé la Directive n° 6 portant loi de finances au sein de l'UEMOA ;

Qu'elle estime que, dans sa motivation, le premier juge a érudé le débat car, en maintenant en vigueur, jusqu'au 31 janvier 2015, des dispositions de la loi organique qui l'a précédée, la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011 a manifestement violé la loi communautaire, notamment, son article 86 alinéa 1 ;

Qu'ensuite, toujours pour s'opposer au titre de perception, l'entreprise invoque la violation de l'article 17 du règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003, portant code minier communautaire, qui garantit la stabilité du régime fiscal accordée aux titulaires de titres miniers durant la période de validité du titre et qui, en conséquence, interdit toute nouvelle imposition à leur égard ;

Qu'en conséquence de tout cela, elle sollicite l'infirmité de la décision entreprise et, statuant à nouveau, l'annulation du titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel l'administration fiscale lui réclame les droits simples et les pénalités au titre de la contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC) sur la période de janvier 2012 à juillet 2015 ;

Considérant que, dans ses conclusions du 25 mai 2019, répondant sur le moyen tiré de la violation de Directive n° 6 par la loi n° 2011-15 du 08 juillet 2011, portant loi organique relative aux lois de finances, l'administration fiscale expose que la CSMC a été instituée conformément à l'article 67 de la constitution qui stipule que : « la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature » ;

Que cette disposition a été reprise par l'article 1^{er} de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances modifiée par la loi organique n°2007-29 du 10 octobre 2007 qui dispose que : « Les lois de finances peuvent toutefois contenir des dispositions relatives au taux, à l'assiette et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature » ;

Qu'ainsi, la CSMC qui a été instituée par la loi de finances de l'année 2012 et reprise par les lois de finances des années 2013, 2014 et 2015, est conforme à l'article 1^{er} de la loi organique précitée ;

Que, par conséquent, contrairement à ce qui est soutenu par l'appelante, le fait que les dispositions instituant la CSMC, qui est un impôt, soient contenues dans les lois de finances des années 2012 et suivantes, est en soi tout à fait conforme à la loi ;

Que la Directive étant un instrument juridique qui a pour but l'harmonisation des législations des Etats membres, elle laisse cependant à ces derniers toute la latitude pour atteindre les objectifs qu'elle fixe ;

Qu'en effet, même si cette disposition communautaire a été transposée dans la législation par le biais de la loi organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011, il est toutefois prévu par l'article 72 de cette loi, que la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances modifiée est maintenue en vigueur jusqu'au 31 janvier 2015 ;

Que, par conséquent, la CSMC qui est une imposition instituée par les lois de finances des années 2012 à 2015, n'a nullement été créée en violation des dispositions de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA, comme le prétend l'appelante, dans la mesure où l'Etat du Sénégal ne s'obligeait à les appliquer qu'à compter du 1^{er} janvier 2016 ;

Que, répondant au second moyen, elle soutient en substance, que l'autorisation d'exploiter de carrières de basalte dont se prévaut l'entreprise

Mapathé NDIOUCK ne constitue pas en soi un titre minier et qu'en conséquence, celle-ci ne peut bénéficier de la stabilité du régime fiscal accordée par l'article 17 du règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003 portant code minier communautaire ;

Qu'ainsi, au regard de tout ce qui précède, le juge d'appel est invité à faire droit aux prétentions de l'administration fiscale et de rejeter l'argumentaire de l'appelante comme étant mal fondé ;

Motif de la décision :

Considérant qu'aux termes de l'article 709 du code général des impôts, « tout assujetti peut contester devant la justice les impositions qui sont établies à son encontre après réception des avertissements ou des notifications de titres de perception ou de refus de restitution à condition de se conformer aux règles particulières établies spécifiquement pour chaque impôt aux livres I, II, et III du présent code. » ;

Que selon l'article 710, VI° du même code, « sauf exception prévue par le présent code, les voies de recours prévues par le Code de Procédure Civile, sont ouvertes aux parties. Les règles fixées pour la procédure devant les tribunaux régionaux, sont applicables à la procédure d'appel. » ;

Considérant qu'il est constant, comme résultant des éléments du dossier et des débats, que le gouvernement de la république du Sénégal a institué, à travers la loi n°2011-20 du 13 décembre 2011 portant la loi de finances de l'année 2012, un nouvel impôt dénommé « Contribution Spéciale sur les produits des Mines et carrières » (CSMC) qui devait être supportée directement par les entreprises minières et budgétisée à près de 50 milliards dans ladite loi de finances ;

Que, par la suite, cette contribution spéciale a été reconduite dans les lois de finances des années 2013, 2014 et 2015 ;

Considérant que, pour y arriver, l'Etat du Sénégal a maintenu en vigueur, jusqu'en Janvier 2016, des dispositions de l'ancienne loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances, modifiée par la loi organique n°2007-29 du 10 octobre 2007, qui disposait en son article 1° que « les lois de finances peuvent toutefois contenir des dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature » ;

Considérant que c'est sur le fondement des lois de finances des années 2012, 2013, 2014 et 2015 que l'administration fiscale a émis, contre l'entreprise Mapathé NDIOUCK, le titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel elle lui réclame des droits simples et des pénalités au titre de la contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC) sur la période de janvier 2012 à juillet 2015 ;

Considérant que l'entreprise Mapathé NDIOUCK soulève l'illégalité de la contribution spéciale en ce qu'elle a été instituée par une loi de finances elle-même encadrée par une loi organique dont les dispositions violent les normes communautaires mais aussi en ce que, en tant que détentrice d'un titre minier, elle bénéficie de la loi sur la stabilité du régime fiscal qui la place, durant la période de validité de son titre, hors de portée de toute nouvelle imposition ;

Que, pour sa part, l'administration fiscale, suivie en cela par le premier juge, a soutenu que la CSMC qui est une imposition instituée par les lois de finances des années 2012 à 2015, n'a nullement violé la Directive n°6/2009/CM/UEMOA dans la mesure où, en vertu de l'article 72 de la loi

organique n° 2011-15 du 08 juillet 2011, l'Etat du Sénégal ne s'obligeait à appliquer les dispositions de la Directive de l'UEMOA qu'à compter du 1^{er} janvier 2016 et, qu'en sus, l'entreprise n'étant pas titulaire d'un titre minier mais plutôt d'une simple autorisation d'exploitation, ne peut se prévaloir d'une quelconque loi sur la stabilité du régime fiscal ;

Considérant, ceci étant, que la constitution du Sénégal consacre, en son article 67, alinéa 1 et 3, le principe général de droit fiscal selon lequel *« la loi crée les impositions tandis que les lois de finances déterminent l'affectation des ressources générées par lesdites impositions »* ;

Que ce principe général distingue clairement la *« loi de recettes »* ou loi fiscale, contenue principalement dans le code général des impôts et le code des douanes, de la *« loi de répartition »* ou loi de finances de l'année qui est contenue dans un document appelé *« le budget de l'Etat »* ;

Considérant que ce principe général, d'essence constitutionnelle, est repris à l'article 3 de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA lorsqu'elle dispose en son alinéa 1 que *« les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte, compte tenu de la situation et des objectifs macro-économiques des Etats membres et des obligations du Pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité. »* ;

Et lorsqu'elle indique en son alinéa 2 que *« les dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature, qu'elles soient perçues par l'Etat ou affectées à d'autres organismes publics, sont du domaine de la loi. »* ;

Considérant qu'il résulte des dispositions ci-dessus indiquées que l'institution de tout impôt ou taxe est exclusivement du domaine de la loi (fiscale) et qu'en conséquence, elle ne peut se faire par la voie des lois de finances qui, elles, sont essentiellement destinées à répartir annuellement les ressources de l'Etat entre ses différentes charges dans les conditions et sous les réserves prévues par une loi organique ;

Que cela est d'autant plus vrai qu'au Sénégal, l'autorisation de percevoir l'impôt est permanente et réside dans la loi fiscale, notamment, le code général des impôts, le code des douanes et le code minier, entre autres ;

Que c'est, d'ailleurs, ce qui fait du régime fiscal Sénégalais un régime à *« recettes fiscales consolidées »*, en ce sens qu'elles sont des recettes qui, une fois créées par la loi (fiscale), ne sont plus renouvelées ou remises en question chaque année jusqu'à ce que d'autres lois de recettes viennent en décider autrement, soit en modifiant le taux, soit en modifiant l'assiette et ou leurs modalités de recouvrement ;

Considérant, ceci étant, que l'article 85 de la Directive n°6/2009/CM/UEMOA dispose que, *« les dispositions de la présente Directive sont transposées par les Etats membres dans leur législation interne au plus tard le 31 décembre 2011 »* ;

Que l'article 86 de ladite Directive indique clairement que *« Les dispositions de la présente Directive sont appliquées au plus tard le 1^{er} janvier 2012 »* ;

Que donc, au regard des deux textes susvisés, sauf pour les exceptions énumérées à l'alinéa 2 de l'article 86 et qui, au demeurant, ne concernent pas la présente cause, il est incontestable que les dispositions de la Directive

n°6/2009/CM/UEMOA devenaient obligatoires et immédiatement applicables, à tous les Etats de l'espace UEMOA, à partir du 1er janvier 2012 » ;

Considérant, tout de même, que la Directive précitée a été effectivement transposée dans la législation interne du Sénégal par le biais de la loi n° 2011-15 du 08 juillet 2011, portant loi organique relative aux lois de finances ;

Que, cependant, en dépit de cette transposition dans la législation interne du Sénégal, l'article 72 de cette loi organique n° 2011-15 (qui a procédé à la transposition de la Directive), a maintenu en vigueur, jusqu'au 31 janvier 2015, les dispositions de la précédente loi organique (n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances, modifiée par la loi organique n°2007-29 du 10 octobre 2007) qui disposait en son article 1^{er}, et cela, en parfaite contradiction avec la Directive n°6 de l'UEMOA, que « *les lois de finances peuvent toutefois contenir des dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature* » ;

Or, considérant qu'en vertu de l'article 6 du traité modifié de l'UEMOA du 29 janvier 2003, « *les actes arrêtés par les organes de l'Union pour la réalisation des objectifs du présent Traité et conformément aux règles et procédures instituées par celui-ci, sont appliqués dans chaque Etat membre nonobstant toute législation nationale contraire, antérieure ou postérieure.* » ;

Que l'Article 7 dudit traité ajoute que « *les Etats membres apportent leur concours à la réalisation des objectifs de l'Union en adoptant toutes mesures générales ou particulières, propres à assurer l'exécution des obligations découlant du présent Traité. A cet effet, ils s'abstiennent de toutes mesures susceptibles de faire obstacle à l'application du présent Traité et des actes pris pour son application.* » ;

Qu'en son article 43, alinéa 2, ledit traité précise que, « *La primauté bénéficie à toutes les normes communautaires, primaires comme dérivées, immédiatement applicables ou non, et s'exerce à l'encontre de toutes les normes nationales administratives, législatives, juridictionnelles et, même constitutionnelles parce que l'ordre juridique communautaire l'emporte dans son intégralité sur les ordres juridiques nationaux.* » ;

Qu'enfin, de l'avis n°001 du 18 Mars 2003 de la cour de justice de l'UEMOA il résulte que, « *... le juge national, en présence d'une contrariété entre le droit communautaire et une règle de droit interne, devra faire prévaloir le premier sur la seconde en appliquant l'un et en écartant l'autre.* » ;

Considérant dès lors que, en égard aux dispositions susvisées, l'Etat du Sénégal n'était pas fondé à prévoir, dans sa législation interne, une disposition transitoire de nature à différer ou retarder l'application de la norme communautaire pour, ensuite, s'en référer pour instituer une nouvelle imposition par une voie autre que celle prescrite par le Pacte de convergence à laquelle il a librement souscrit ;

Qu'en conséquence, pour avoir été instituée sur le fondement d'une disposition manifestement contraire aux principes élémentaires des finances publiques et, plus particulièrement, à la Directive n°6/2009/CM/UEMOA, alors que celle-ci était obligatoire et applicable, au moins, depuis le 1er janvier 2012, la CSMC, créée en 2011 pour l'année 2012 puis maintenue jusqu'en 2016, ne saurait valablement produire d'effet à l'égard des personnes à qui elle est appliquée lorsque celles-ci s'y opposent ;

Considérant qu'au surplus, l'entreprise Mapathé NDIIOUCK a bénéficié d'une autorisation d'exploiter la carrière de basalte de DIACK, sise à Ngoundiane, par arrêté n°6485/MMITPME/DMG signé le 22 Juin 2009 par le ministre chargé des mines ;

Qu'ainsi, contrairement à ce qui est soutenu par le premier juge, elle est bien titulaire d'un titre minier en ce sens que l'article 1^{er}, 26^e du règlement n°18/2003/CM/UEMOA du 23 décembre 2003, portant code minier communautaire, définit le titre minier comme « les autorisations, permis ou concessions ayant trait à la prospection, à la recherche et à l'exploitation de substances minérales » ;

Qu'ce, il résulte de l'article 17, alinéa 1 dudit Règlement n°18 de l'UEMOA que, « la stabilité du régime fiscal et douanier prévu dans la réglementation en vigueur au sein de l'Union est garantie aux titulaires de titres miniers pendant la période de validité de leurs titres. Pendant la période de validité de ces titres miniers, les règles d'assiette et de liquidation des impôts, droits et taxes prévus par la réglementation en vigueur demeurent telles qu'elles existent à la date de délivrance desdits titres miniers et aucune nouvelle taxe ou imposition de quelque nature que ce soit n'est applicable au titulaire ou bénéficiaire pendant cette période. » ;

Que, dès lors, le CSMC étant une nouvelle imposition, instituée seulement en 2012, alors que l'entreprise Mapathé NDIIOUCK disposait déjà de son titre minier depuis l'année 2009, son paiement ne saurait, sans violation des dispositions susvisées, lui être réclamé par l'administration fiscale ;

Considérant que l'impôt ne peut produire d'effet qui s'il est conforme aux dispositions légales qui régissent la matière ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède qu'il existe, en l'espèce, des motifs largement suffisants pour anéantir purement et simplement les effets de la Contribution Spéciale sur les produits des Mines et carrières, dite CSMC, vis-à-vis de l'entreprise Mapathé NDIIOUCK ;

Qu'il échet, sans qu'il y ait besoin de statuer sur les autres moyens soulevés par l'appelante, de prononcer l'annulation du titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel l'administration fiscale réclame à l'entreprise Mapathé NDIIOUCK les droits simples et les pénalités au titre de la Contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC) sur la période allant de janvier 2012 à juillet 2015 ;

Sur les dépens :

Considérant que l'administration fiscale a succombé à l'appel ;

Qu'il échet, conformément à l'article 81 du code de procédure civile, de mettre les dépens à sa charge ;

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement, contradictoirement, en matière fiscale et en dernier ressort ;

En la forme ;

Vu l'ordonnance de clôture en date du 1^{er} Juillet 2019 ;

AU FOND :

Infirmes le jugement entrepris ;

Statuant à nouveau ;

Annule le titre de perception n°138/G/138/15 du 13 janvier 2016 par lequel l'administration fiscale réclame à l'entreprise Mapathé NDIQUCK les droits simples et les pénalités, au titre de la contribution spéciale sur les produits des mines et carrières (CSMC), sur la période de janvier 2012 à juillet 2015 ;

Met les dépens à la charge de l'administration fiscale.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement par la Cour d'Appel de Dakar séant au Palais de Justice de ladite ville, en son audience publique et ordinaire du 15/07/2019 et à laquelle siégeaient Monsieur Adama SARR, Président, Messieurs Falilou LY- Alioune SALL, Conseillers et avec l'assistance de Maître Bator FALL, Greffier.

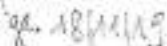
ET ONT SIGNE LE PRESENT ARRET

LE PRESIDENT ET LE GREFFIER./.

WULOP
280
W/AB LRCN
D 2 Koul 4410

Mamadou FAYE

Arrêt n° 230
du 02/08/2018
Civile définitif

Ibrahima DIAWARA
(Me Cheikh Ahmadou NDIAYE)
Contre 

Direction Générale des Impôts et Domaines
dite DGID - ADG du TGIHCD
(Monsieur SONKO)

PRESENTS

Monsieur Amed FALL, Président
Monsieur Tahir KA et Monsieur Ngor
DIOP, Conseillers
Maître Ousmane HANNE, Greffier

REPUBLIQUE DU SENEGAL
COUR D'APPEL DE DAKAR
CHAMBRE CIVILE 2

ENTRE :

Ibrahima DIAWARA, Avocat à la Cour, en son étude sise Rue 43 x Boulevard de la République Apt n° 1-2, mais ayant élu domicile en l'étude de Maître Cheikh Ahmadou Bamba NDIAYE, Avocat à la Cour, en son cabinet sis à la VDN à Dakar ;

Appelant

Comparant et concluant à l'audience par l'organe dudit avocat ;

D'une part

ET :

1°) Direction Générale des Impôts et Domaines dite DGID prise en la personne de son directeur en son bureau sis à la Rue Thiong au Bloc Fiscal mais représenté par Monsieur Oumar SONKO, ;

INTIMEE

Comparant et concluant à l'audience par ledit représentant ;

2°) Monsieur l'Administrateur des Greffes près le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar sis au palais de justice de la dite ville ex camp pénal Lat-Dior ;

INTIMES

Non comparant ;

D'autre part

Les Faits

Suivant exploit en date du 21/07/2016 de Maître Joséphine Kambé SENGHOR, Huissier de justice à Dakar, Monsieur Ibrahima DIAWARA a interjeté appel du jugement n° 1120 rendu le 28 Juin 2016 par le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar, présidé par Madame Hélène SARR CAMARA, Présidente avec l'assistance de Maître Oumar FALL,


CIV42618250/MDT/C418230

Greffier, enregistré le 12 Août 2016 sous le bordereau n° 971 Vol III, F° 27
Case 4322 aux droits de Dix mille francs ;

Et, par le même exploit, le requérant a fait servir assignation aux requis
d'avoir à comparaître et se trouver par devant la Cour d'Appel de
Dakar Chambre Civile en son audience publique et ordinaire du Vendredi
19/08/2016 à 8h 30 min pour venir voir et entendre statuer sur le mérite de son
recours ;

Sur cette assignation, l'affaire inscrite au rôle de la Cour sous le numéro
1279 de l'année 2016 a été appelée
à la date pour laquelle ladite assignation avait été servie ;

A cette date, l'affaire mise au rôle particulier de l'audience a été renvoyée
plusieurs fois jusqu'au 28 Juin 2018 date à laquelle elle fut utilement retenue ;

Maître Cheikh Ahmadou Bamba NDIAYE, pour le compte du sieur
Ibrahima DIAWARA a déposé des conclusions écrites tendant à ce qu'il plaise
à la Cour :

Conclusions en date du 30 Novembre 2016

« Déclarer l'appel recevable ;

Confirmer le jugement entrepris en ce qu'il a annulé TP N°126/S/96/13
portant taxation d'office au titre des impôts sur le revenu des années 2011-
2012 ;

Infirmier pour le surplus et statuant à nouveau annuler purement et
simplement :

- LE TP N°068/S/068/13 PORTANT TAXATION D'OFFICE AU
TITRE DE LA TVA

- LE TP N°047/S/297/15 PORTANT TAXATION D'OFFICE AU
DROIT D'ENREGISTREMENT

- LE TP N°198/S/296/15 PORTANT TAXATION D'OFFICE A LA
CONTRIBUTION DES PATENTES

Lui allouer la somme de 5.000.000 F CFA à titre de dommages et intérêts
pour procédure abusive ;

Condamner la DGI aux entiers dépens d'instance et d'appel » ;

Conclusions en date du 19 Juillet 2017

« Que le jugement doit être infirmé et adjuger au concluant l'entier
bénéfice de ses écritures précédentes, d'instance et d'appel » ;

Monsieur Oumar SONKO pour le compte de la DGID, a déposé des
conclusions écrites tendant à ce qu'il plaise à la Cour :

Conclusions en date du 16 Mai 2017

« Infirmier partiellement le jugement portant annulation taxation d'office
au titre de l'IR ;

Confirmer les taxations d'office portant TVA, Droits d'enregistrement et
patentes ;

Mettre les dépens à la charge de l'appelant ;

Les débats ont été clos et Monsieur Ngor DIOP, Conseiller chargé de la mise en état a pris une ordonnance de clôture en date du 12 Juillet 2018 et renvoyé la cause et les parties à l'audience du 19 Juillet 2018 pour mise en délibéré ;

Sur quoi Monsieur le Président a mis l'affaire en délibéré pour l'arrêt à intervenir à la date du 02/08/2018 ;

DROIT

La cause en cet état présentait à juger les différents points de droit résultant du dossier et des conclusions prises par les parties en cause ;

QUID DES DEPENS ?

Advenue l'audience publique et ordinaire de ce jour, la Cour, vidant son délibéré, a statué ainsi qu'il suit :

LA COUR

Vu les pièces du dossier ;

Oui pour les parties en toutes leurs demandes fins et conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

La Cour ;

Considérant que suivant exploit d'huissier en date du 21 juillet 2016, Maître Ibrahima DIAWARA a relevé appel du jugement n°1120 rendu le 28 juin 2016 par le Tribunal de Grande Instance, Hors Classe, de Dakar, dans la cause l'opposant à la Direction Générale des Impôts et Domaines, en abrégé DGI et dont le dispositif est ainsi conçu : statuant publiquement, contradictoirement, en matière fiscale et en premier ressort ; en la forme, déclare l'action recevable ; au fond, annule le titre de perception n°126/S/96/13, portant taxation d'office au titre des impôts sur le revenu, déboute Maître Ibrahima DIAWARA pour le surplus de ses demandes, le condamne aux dépens ;

Considérant que par arrêt contradictoire, il échet de statuer contre les parties qui ont constitué conseil et conclu ;

En la forme

Considérant que suivant ordonnance de clôture en date du 12 juillet 2018, le Conseiller de la mise en état a déclaré recevables les appels principal et incident ;

Au fond

Sur les faits, procédures, moyens et prétentions des parties

Considérant, selon le jugement attaqué, que la DGID a signifié à Maître Ibrahima DIAWARA les titres de perception n°0126/S/96/13, n°068/S/068/13, n°039/S/039/15, n°198/S/296/15, n°047/S/297/15 et n°039/S/039/15, portant taxation d'office aux titres de l'impôt sur le revenu pour les années 2009, 2010 et 2012, de la TVA, de la contribution des patentes et des droits d'enregistrement ; que contestant lesdits titres de perception, Maître Ibrahima DIAWARA a saisi les premiers juges d'une action en annulation, outre le

paiement de la somme de 506.000 FCFA à titre de dommages et intérêts, qui ont rendu le jugement, dont est appel ;

Considérant que par conclusions en dates des 30 novembre 2016 et 19 juillet 2017, l'appelant a plaidé l'information partielle du jugement attaqué sur le chef de l'annulation des titres de perception n°068/S/068/13 et n°047/S/297/15, portant taxation d'office aux titres de la TVA, des droits d'enregistrement, sur le chef de son déboulement au titre des dommages et intérêts et l'allocation de la somme de 5.000.000 FCFA et la confirmation sur le chef de l'annulation du titre de perception n°0126/S/96/13, portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu, aux moyens qu'il a satisfait à son obligation de déclaration de ses revenus par la production des récépissés de déclaration des années 2009, 2010 et 2012 ; qu'il n'y a jamais eu une absence de déclaration de TVA, mais un retard dans la déclaration, en raison du vol de son ordinateur, contenant les données de la comptabilité pour le traitement des déclarations de TVA et de revenus ; que les montants des chiffres de l'année 2011 qui sont de 9.863.200 FCFA et 9.863.220 FCFA, tels qu'arrêtés par l'administration fiscale, ont été puisés dans les déclarations annuelles qu'il a déposées pour les années 2011 et 2012 ; et qu'il ressort des deux déclarations des années 2011 et 2012, à la dernière page, des informations relatives à la TVA ; que la TVA, facturée pour l'année 2011, est bien supérieure (1.780.269 FCFA) à la TVA déductible (1.876.269 FCFA), engendrant un crédit TVA de 12.310 FCFA, pour avoir payé plus qu'il n'a facturé ; que pour l'année 2012, la TVA facturée est supérieure (1.584.271) à la TVA déductible (1.520.896) ; que les premiers juges ne pouvaient, sans se contredire, se fonder sur les déclarations annuelles 2011 et 2012 pour annuler la taxation d'office des revenus et ne pas tenir compte des données relatives à la TVA des années 2011 et 2012 ; que l'administration fiscale, qui a décidé de procéder à une taxation d'office de la TVA, a pris en compte, dans les déclarations, que des chiffres d'affaires, et non des éléments justificatifs de la TVA pour les années 2011 et 2012 ; que l'intimée ne peut retenir les chiffres d'affaires 2011-2012, contenus dans les déclarations, en rejetant, en même temps, les données relatives au traitement de la TVA pour les mêmes années ; qu'il ne peut faire l'objet d'aucune taxation d'office, dès lors que les données relatives au chiffre d'affaire et la TVA, ont été communiqués ; que la procédure de taxation d'office ne peut être utilisée que contre le contribuable qui n'a fait aucune déclaration et n'a transmis aucun élément à l'administration fiscale sur sa situation financière ; que sur l'annulation du titre de perception n°047/S/297/15, portant taxation d'office au titre du droit d'enregistrement, il a fait grief aux premiers juges d'avoir rejeté une telle demande au motif qu'il a contracté un bail à usage professionnel, créant à son profit une jouissance paisible de l'immeuble, et que c'est à bon droit que l'administration fiscale lui a fait application de l'article 617 du Code Général des Impôts, en abrégé CGI, alors qu'il a contesté l'applicabilité de cet article au contrat de bail, puisqu'il ne ressort nullement de celui-ci que l'enregistrement, même obligatoire, est à la charge du locataire ; que l'administration fiscale, pour justifier le titre de perception, portant droit d'enregistrement sur le contrat de bail, renvoie à l'article 464 du CGI, en retenant que la jouissance d'immeuble renvoie au contrat de bail, une telle interprétation ne saurait lier les juges d'appel ; que le bail et la convention de jouissance d'un immeuble sont deux notions juridiques fondamentalement



différentes ; que le contrat de bail engendre un droit personnel, si la cause de l'obligation du preneur est la jouissance de la chose louée et celle du bailleur, la perception du loyer, il est déductif que la jouissance du preneur est due par le bailleur, conséquemment, le bailleur est titulaire d'un droit de créance ; que le bail, droit de créance, ne porte pas directement sur la chose plutôt sur des personnes, il permet au bailleur, sujet actif de l'obligation, d'exiger une prestation de donner de la part du preneur à bail ; que le bail est un contrat synallagmatique, d'où les causes des obligations se servent réciproquement, le locataire dépend totalement du bailleur, il n'a aucun droit direct sur la chose ; que le bail s'éloigne de la convention de jouissance d'un immeuble, droit réel, tandis que la convention de jouissance d'un immeuble met en présence un usufruitier qui est totalement indépendant de son nu-propriétaire, il exerce directement son pouvoir sur la chose, objet de son usufruit ; que cette convention de jouissance d'un immeuble, appelée aussi l'emphytéose, est un droit réel démembré de la propriété, le droit réel est un droit qui porte directement sur une chose et procure à son titulaire tout ou partie de l'utilité économique du bien, le démembrement est considéré comme l'action de détacher certains droits de la propriété pour les transférer à d'autres que le propriétaire ; que le droit de propriété est ainsi partagé entre un emphytéote qui possède le droit de jouissance sur le bien immobilier de la manière la plus étendue et le propriétaire du bien qu'on appelle tréfoncier ; que pendant toute la durée de l'emphytéose, les droits du propriétaire sont limités par les droits qu'il a abandonnés à l'emphytéote, en contrepartie le propriétaire reçoit une redevance annuelle appelée canon emphytéotique ; que l'on ne peut justifier l'application de l'article 464 du CGI, en soutenant que le bail et la convention de jouissance d'un immeuble sont identiques, alors que l'un confère un simple droit personnel et l'autre transfère un droit réel ; et qu'au cas où la Cour de céans estimerait que le bail est soumis aux dispositions de l'article 464 du CGI, ledit article ne mentionne nulle part que cette obligation d'enregistrement est à la charge du locataire ; que sur l'annulation du titre de perception n°198/S/296/15, portant taxation d'office à la contribution des patentes, a reproché aux premiers juges de s'être fondés sur une interprétation littérale de l'article 320 du CGI, pour rejeter sa demande au motif qu'elle est due par toute personne qui exerce un commerce, une industrie, une profession libérale, alors qu'il existe, dans le CGI, différentes professions : les professions libérales et les professions réglementées ; qu'on peut justifier l'assujettissement à la patente au seul motif que le contribuable qui est un avocat exerce une profession ; que la profession d'avocat ne relève pas de la catégorie de profession, mais bien de celle des professions réglementées, avec un centre dédié aux professions réglementées ; que l'administration fiscale a ajouté au texte, car l'article 320 du CGI ne parle pas de profession libérale, ni de profession réglementée, mais de profession ; que ledit article exclut de son champ d'application les professions libérales, car la patente est considérée comme une taxe due par les professions commerciales et industrielles ; que les articles 324 à 329 du CGI prouvent qu'il s'agit uniquement des professions commerciales et industrielles, et il est abusif et contraire aux dispositions susvisées de vouloir soumettre un avocat à une taxation au titre de la patente, alors qu'il exerce une profession réglementée, incompatible avec une activité commerciale ; que l'administration fiscale affirme, péremptoirement, que la profession d'avocat, étant une profession libérale, est bien assujettie à la patente ; que s'agissant des dommages et



intérêts, il a estimé qu'il résulte des pièces produites, notamment des déclarations de revenus et de TVA, que la procédure de taxation d'office relève d'une légèreté blâmable, car nonobstant les déclarations de TVA et de revenus dûment effectués, la DGID lui a notifié des taxations d'office en toute mauvaise foi, sans tenir compte des déclarations faites ; qu'une telle attitude l'a exposé à des frais de procédure et honoraires pour s'opposer à ces procédures irrégulières et illégales ;

Considérant que suivant conclusions en date du 16 mai 2017, la DGID a plaidé l'infirmité partielle du jugement attaqué sur le chef de la taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu et la confirmation sur les chefs des titres de perception relatifs à la TVA, au droit d'enregistrement du bail et à la taxation d'office au titre de la contribution au paiement des patentes, en faisant valoir que, conformément aux dispositions de la loi n°92-40 du 09 juillet 1992, portant CGI, en ses articles 92 et 995, l'appelant a fait l'objet d'une taxation d'office, et qu'elle a procédé à la régularisation de la situation fiscale par une notification de redressement en date du 18 juillet 2013 ; que l'appelant, qui disposait d'un délai d'un mois pour faire prévaloir ses moyens de défenses, n'y a répondu que le 23 décembre 2013 ; que ce défaut de réponse, dans les délais, est assimilé à une acceptation tacite du redressement, et que l'appelant n'était plus fondé à le contester ultérieurement ; que conformément aux dispositions de l'article 615 de la loi 2012-31 du 31 décembre 2012, les droits simples et les pénalités légales précédemment notifiés ont été confirmés par correspondance en date du 17 décembre 2013, et en application des dispositions de l'article 652 du CGI, les titres de perception qui ont été émis lui ont été notifiés par courrier du 05 octobre 2015 ; que sur la taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu, les premiers juges ont été trompés par la seule application de l'article 617 du CGI sur les obligations déclaratives ; que l'obligation déclarative doit être suivie du paiement de l'impôt dû, alors que l'appelant ne justifie nullement le paiement correct de l'impôt sur le revenu pour les exercices 2009, 2010 et 2012 ; que la seule retenue de 5% versée mensuellement est un acompte non libératoire de l'impôt sur le revenu à charge pour le contribuable de se présenter au centre fiscal pour régularisation ; que le défaut de régularisation équivaut à un défaut de paiement de l'impôt justifiant une taxation d'office ; que l'appelant se trouve dans cette situation, et que si les premiers juges ont annulé la taxation d'office, c'est qu'elle n'avait pas fourni de telles explications en instance ; que sur la taxation d'office au titre de la TVA, elle a fait valoir qu'aux termes de l'article 363 du CGI, sur l'exigibilité de la TVA, pour les livraisons de biens et les prestations de services, la TVA est exigible le mois suivant le fait générateur au plus tard le 15 de ce mois ; qu'un vol d'ordinateur ne saurait justifier un retard de plusieurs années d'autant plus que la TVA est un impôt mensuel ; que sur la taxation d'office au titre des droits d'enregistrement, l'appelant qui a, à tort, soutenu que le contrat de bail n'est pas soumis à l'obligation de la formalité d'enregistrement, et qui s'est vu opposer l'article 464 du CGI, a changé d'argumentaire pour dire que le bail n'est pas une convention de jouissance et que rien n'indique que la formalité de l'enregistrement est à la charge du locataire ; qu'en droit fiscal, il n'existe aucune différence entre le bail et la convention de jouissance qui sont des contrats synallagmatiques soumis aux mêmes règles d'imposition ; que l'appelant ne peut affirmer que rien n'indique que la formalité de



l'enregistrement est à la charge du locataire, alors qu'il est un principe universel que le débiteur de l'impôt est celui à qui profite l'acte et en matière de bail, il n'est personne d'autre que le locataire lui-même, la preuve se trouve dans les contrats de location où une clause indique toujours que la formalité de l'enregistrement est à la charge du preneur ; que sur la taxation d'office en matière de contribution des patentes, il doit être appliqué les dispositions de l'article 320 du CGI, selon lesquelles, la contribution des patentes est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une industrie, une profession à l'exclusion des personnes exerçant des activités salariées au sens du Code du Travail ; que l'appelant fait une confusion, en affirmant qu'il existe dans le CGI les professions libérales et les professions réglementées, et que la profession d'avocat relève de la catégorie des professions réglementées avec un centre dédié intitulé centre des professions réglementées ; que c'est à la faveur d'une réforme que le centre des professions libérales est devenu centre des professions réglementées qui continue de gérer les mêmes contribuables qui ont la particularité de se regrouper dans des ordres, ordre des avocats, ordre des médecins etc... ; que la profession d'avocat, étant une profession libérale, elle est assujettie à la contribution des patentes ; qu'elle renvoie l'appelant à l'esprit de la taxation d'office qui lui permet de déterminer d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a donné une déclaration pour laquelle il n'aurait pas produit les justifications suffisantes, conformément à l'article 192 du CGI, et en cas de contestation, même s'il s'agit d'une taxation d'office rectificative, il appartient au contribuable de faire la preuve de l'exagération des bases retenues par l'administration ;

Sur ce

Sur l'annulation du titre de perception n°068/S068/13, portant taxation d'office de la TVA pour la période 2011-2012

Considérant que pour débouter Maître Ibrahima DIAWARA de sa demande d'annulation du titre de perception n°068/S068/13, portant taxation d'office de la TVA pour la période 2011-2012, les premiers juges, rappelant les dispositions des articles 617 et 363 du CGI, ont retenu que le contribuable a fait une déclaration pour l'année 2013 et non pour la période 2011-2012 ; que c'est à bon droit que l'administration fiscale a procédé à une taxation d'office pour ladite période ;

Considérant qu'il est dit aux articles 617 et 363 du CGI que l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a fourni une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été produit de justifications suffisantes, d'une part ; Et, d'autre part, que la TVA est exigible pour les livraisons de biens et les prestations de services, le mois suivant le fait générateur au plus tard le 15 de ce mois ;

Considérant, en l'espèce, que l'administration fiscale a signifié à Maître Ibrahima DIAWARA le titre de perception n°068/S068/13, portant taxation d'office de la TVA pour les années 2011 et 2012 ; qu'en application des dispositions de l'article 619 du CGI, en cas de contestation, même s'il s'agit d'une taxation d'office simplement rectificative, il appartient au contribuable de faire la preuve de l'exagération des bases d'imposition retenues par l'administration ; qu'Ibrahima DIAWARA, avocat, n'a pas rapporté la preuve qu'il a satisfait à ses obligations déclaratives de la TVA sur ses prestations pour


CIV42019230MDT/C418230

les années 2011 et 2012, encore moins fourni la preuve de l'exagération des bases d'imposition de la TVA pour la période considérée ; que Maître Ibrahim DIAWARA n'a satisfait à son obligation déclarative que pour l'année 2013, c'est à bon droit que l'administration fiscale lui a appliqué la taxation d'office au titre de la TVA pour la période 2011-2012, en application de l'article 617 du CGI ; que sur ce chef, il échet de confirmer le jugement attaqué, en ce qu'il a débouté l'appelant de sa demande d'annulation du TPN°068/S/068/13 ;

Sur l'annulation du titre de perception n°047/S/297/15, portant taxation d'office des droits d'enregistrement

Considérant que pour débouter Maître Ibrahim DIAWARA de sa demande d'annulation du titre de perception n°047/S/297/15, portant taxation d'office des droits d'enregistrement du contrat de bail, abritant son cabinet d'avocat, les premiers juges, se fondant sur les dispositions des articles 464 du CGI, ont retenu que l'avocat a consenti un bail à usage professionnel, portant sur un local pour les besoins de son office ; que ce bail crée à son profit une jouissance paisible de l'immeuble en sa qualité de preneur ; qu'en s'abstenant d'enregistrer ladite convention de bail, Maître Ibrahim DIAWARA a manqué à son obligation fiscale et que c'est à bon droit que l'administration fiscale a fait une taxation d'office ;

Considérant que les premiers juges ont fait application des dispositions de l'article 464 du CGI selon lesquelles sont assujettis aux droits d'enregistrement les conventions écrites ou verbales, sous seing privé ou authentiques portant sur la mutation entre vifs, à titre gratuit ou onéreux, de propriété, de nue-propriété, d'usufruit ou de jouissance d'immeubles immatriculés ou non, de droits réels immobiliers, de fonds de commerce, de fonds de commerce ou de clientèle, alors que lesdites dispositions, ainsi que celles énumérant les cas pour lesquels l'enregistrement est obligatoire, ne visent nullement le bail conclu entre un propriétaire d'immeuble et un preneur, mais les mutations entre vifs ; qu'en l'espèce, le bail conclu par Maître Ibrahim DIAWARA, portant sur un local à usage professionnel, abritant son cabinet d'avocat, est concerné par les dispositions du paragraphe II de l'article 464 portant enregistrement facultatif ; qu'en effet ledit article dispose que tout acte ou mutation, en dehors de ceux énumérés au I ci-dessus, peut être volontairement présenté à la formalité de l'enregistrement ; que dès lors, le contribuable Maître Ibrahim DIAWARA, n'ayant aucune obligation de procéder à l'enregistrement du bail abritant son cabinet, c'est à tort que l'administration des impôts lui a appliqué l'article 464 paragraphe I et procédé à une taxation d'office au titre du droit d'enregistrement ; que sur ce chef, le jugement attaqué encourt l'infirmer, et statuant à nouveau, il y a lieu d'annuler le titre de perception n°047/S/297/15 portant taxation d'office de droit d'enregistrement ;

Sur l'annulation du titre de perception n°198/S/296/15, portant taxation d'office de la contribution des patentes

Considérant que pour débouter Maître Ibrahim DIAWARA en sa demande, les premiers juges, se fondant sur les dispositions de l'article 320 du CGI, ont estimé que celui-ci exerce une profession, notamment celle d'avocat ; que toutefois, il ne prouve pas sa qualité de salarié au sens du Code du Travail lui permettant d'échapper à la contribution des patentes ; que c'est à bon droit que l'administration fiscale lui a notifié le titre de perception n°198/S/296/15, portant taxation d'office à la contribution des patentes ;



Considérant qu'aux termes des dispositions de l'article 320 du CGI que la contribution des patentes est perçue au profit des collectivités locales. Elle est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une industrie, une profession à l'exclusion des personnes exerçant des activités salariées au sens du Code du Travail ;

Considérant qu'il n'est pas contesté que Maître Ibrahima DIAWARA exerce la profession d'avocat qui est une profession libérale ; que, par ailleurs, il ne prouve qu'il exerce une activité salariée au sens du Code du Travail, à ce titre, il est bien visé par l'article 320 du CGI ; et qu'en outre, il ne fait pas partie des personnes exemptées par les articles 321, 322 et 323 du CGI ; que c'est à bon droit que les premiers juges ont rejeté la demande d'annulation de la taxation d'office au titre de la contribution des patentes opérée par l'administration des impôts, conformément aux dispositions de l'article 617 du CGI ; que sur ce chef, le jugement attaqué mérite confirmation ;

Sur l'annulation du titre de perception n°126/S/96/13, portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu

Considérant que pour annuler le titre de perception n°126/S/96/13, portant taxation d'office au titre des impôts sur le revenu pour les années 2009, 2010 et 2012, les premiers juges, se basant sur les dispositions de l'article 617 du CGI, ont considéré que le contribuable, ayant procédé à la déclaration de son impôt sur le revenu pour la période considérée, l'administration fiscale n'est pas fondée à opérer une taxation d'office ;

Considérant qu'il résulte des dispositions de l'article 617 du CGI que l'administration des impôts détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui n'a pas fourni une déclaration ou qui a fourni une déclaration pour laquelle il n'aurait pas été produit de justifications suffisantes ;

Considérant, en l'espèce, que le Centre des Professions Réglementées de la Direction des Impôts a notifié à Maître Ibrahima DIAWARA le titre de perception n°126/S/96/13 en date du 06 novembre 2013, portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu pour un montant de 3.069.630 FCFA ; qu'il ressort des pièces de la procédure que ledit contribuable a procédé à la déclaration de ses revenus pour la période 2009, 2010 et 2011, comme en attestent les accusés de réception des déclarations fiscales en date des 30 mars 2010, 2011 et 17 avril 2013 ; que dès lors, il appartient à l'administration fiscale, après réception desdites déclarations, d'arrêter les montants dus par le contribuable et de lui notifier un avertissement à cet effet ; que l'administration fiscale n'a pas rapporté la preuve qu'après que le contribuable Ibrahima DIAWARA a respecté son obligation déclarative, elle a arrêté et notifié le montant dû au titre de l'impôt sur le revenu ; que les conditions pour opérer une taxation d'office n'étant pas réunies, c'est à bon droit que les premiers juges a annulé le titre de perception n°126/S/96/13 portant taxation d'office au titre de l'impôt sur le revenu ; que sur ce chef, le jugement attaqué doit être confirmé ;

Sur les dommages et intérêts pour procédures abusives

Considérant que les premiers juges ont débouté Maître Ibrahima DIAWARA en sa demande de paiement de dommages et intérêts pour procédure abusive au motif qu'il n'a pas été rapporté la preuve de l'intention de nuire de la part de l'administration fiscale ;



CIV42018230MDT/C418250 9

Considérant qu'il est constant que le contribuable Maître Ibrahima DIAWARA a, dans la présente cause, succombé partiellement, en ce que la Cour de céans a reconnu que l'administration fiscale a, à bon droit, procédé à la taxation d'office aux titres de la TVA et de la contribution des patentes ; qu'ainsi, Maître Ibrahima DIAWARA n'est pas fondé à réclamer des dommages et intérêts pour procédure abusive, l'administration fiscale n'ayant commis aucun abus dans la mise en œuvre de la procédure de taxation d'office ; que sur ce chef, le jugement attaqué doit être confirmé ;

Considérant que les parties, qui ont succombé chacune, sont, pour moitié, tenues des dépens d'instance et d'appel ;

Par ces motifs

Statuant publiquement, contradictoirement, en matière fiscale et en dernier ressort ;

En la forme

Vu l'ordonnance de clôture en date du 12 juillet 2018 ;

Au fond

Infirme partiellement le jugement attaqué ;

Et statuant à nouveau ;

Appuie le titre de perception n°047/S/297/15, portant taxation d'office au droit d'enregistrement ;

Confirme pour le surplus ;

Met les dépens à la charge des parties, moitié pour chacune.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement par la Cour d'Appel de Dakar siégeant au Palais de Justice de ladite ville, en son audience publique et ordinaire du 02/08/2018 et à laquelle siégeaient Monsieur Amed FALL, Président, Messieurs Tahir KA et Ngor DIOP, Conseillers et avec l'assistance de Maître Ousmane HANNE, Greffier,

ET ONT SIGNE LE PRESENT ARRET
LE PRESIDENT ET LE GREFFIER.



Ministère de l'Economie et des Finances
Direction du Recouvrement

[Signature]

[Signature]

Arrêt n° 298

du 02/12/2021

Civil définitif

Société MINEEX SA

(Me Mame Adama GUEYE et Associés)

Contre

Directeur Général des Impôts et Domaines -
Directeur des Services Fiscaux Spécialisés -
Chef du Bureau du Centre des Moyennes
entreprises Dakar 1 - ADG TOHCD -

(Monsieur SONKO)

PRESENTS

Amed FALL, Président

Ndiémé SECK BAKHOUM - Fatou Bintou
CISSOKHO CISSE, Conseillers

Mamadou GUEYE, Greffier

REPUBLIQUE DU SENEGAL

COUR D'APPEL DE DAKAR

CHAMBRE CIVILE 2

ENTRE :

La Société MINEEX Société Anonyme, ayant son siège social à Dakar, E Résidence Soukane, Rue de Louga angle Avenue Birago Diop, 2^{ème} Etage, poursuites et diligences de son représentant légal, faisant élection de domicile en l'étude de la Société Civile Professionnelle Mame Adama GUEYE & Associés, Avocats à la Cour, 28, rue Amadou Assane Ndiaye à Dakar ;

Appelante

Comparant et concluant à l'audience par lesdits avocats ;

D'une part

ET :

1°) Monsieur le Directeur Général des Impôts et Domaines, en ses bureaux sis à Dakar, Bloc Fiscal rue de Thiong, faisant élection de domicile en l'étude de Monsieur SONKO, avocat à la Cour à Dakar ;

INTIME

Comparant et concluant à l'audience ledit agent ;

2°) Monsieur le Directeur des Services Fiscaux Spécialisés, en ses bureaux sis à Dakar, Bloc Fiscal rue de Thiong ;

INTIME

Non comparant ;

3°) Monsieur le Chef du Bureau du Centre des Moyennes Entreprises Dakar 1, en ses bureaux, sis à Dakar, km 4,5 Avenue Cheikh Anta Diop en face Dakar Dem Dikk ;

INTIME

Non comparant ;

4°) Monsieur l'Administrateur de Greffe du Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar, en ses bureaux sis au Palais de Justice de ladite ville ;

CH/4262298MDT/C42298

AUTRE INTIME

Non comparant ;

D'autre part

Les Faits

Suivant exploit en date des 18 et 19/02/2021 de Maître Adama DIA, Huissier de justice à Dakar, la Société MINEEX SA a interjeté appel du jugement n°176 rendu le 10 février 2021 par le Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar, présidée par Madame Aïtou GUEYE, Présidente avec l'assistance de Maître El Hadji Abdou Aziz NDIAYE, Greffier, enregistré le 12/02/2021, suivant bordereau n°127 Vol V, P°14 Case 127 aux droits de dix mille francs ;

Et, par le même exploit, la requérante a fait servir assignation aux requis d'avoir à comparaître et se trouver par devant la Chambre Civile en son audience publique et ordinaire du Vendredi 05/03/2021 à 8h 30 mn pour venir voir et entendre statuer sur le mérite de son recours ;

Sur cette assignation, l'affaire inscrite au rôle de la Cour sous le numéro 295 de l'année 2021 a été appelée à la date pour laquelle ladite assignation avait été servie ;

A cette date, l'affaire mise au rôle particulier de l'audience a été renvoyée plusieurs fois jusqu'au 14/10/2021 date à laquelle elle fut utilement retenue ;

Maître Mame Adama GUEYE et Associés, pour le compte de la Société Mineex SA ont déposé des conclusions écrites tendant à ce qu'il plaise à la Cour ;

Conclusions en date du 04 Juin 2021

« **En la forme**

Déclarer l'appel recevable ;

Au fond

Infirmier le jugement entrepris en toutes ses dispositions et statuant à nouveau ;

Ordonner la restitution du crédit TVA due à la requérante au titre de la période du février 2013 à septembre 2016 soit un montant de 66.193.485 FCFA ;

Condamner en outre l'intimée au paiement de la somme de 10.000.000 FCFA en guise de dommages et intérêts pour résistance abusive ;

Mettre les dépens à sa charge ;

L'Agent Judiciaire de l'Etat du Sénégal, pour le compte du Directeur Général des Impôts et Domaines représenté par Bassirou Diomaye FAYE a déposé des conclusions tendant à ce qu'il plaise à la Cour ;

Conclusions en date du 12 Juin 2021

« Confirmer le jugement querellé ;
Dire que l'avis de décision produira son effet de plein droit ;
Mettre les dépens à la charge de l'appelante » ;

Le Directeur des Services Fiscaux Spécialisés pour son propre compte
n'a pas déposé de conclusions ;

Le Chef du Bureau du Centre des Moyennes entreprises Dakar 1 pour
son propre compte n'a pas déposé de conclusions ;

Les débats ont été clos et Madame Ndiémé Seck BAKHOUM,
Conseillère chargée de la mise en état a pris une ordonnance de clôture en date
du 28/10/2021 et renvoyé la cause et les parties à l'audience du 11/11/2021 pour
mise en délibéré ;

Sur quoi Monsieur le Président a mis l'affaire en délibéré pour l'arrêt à
intervenir à la date du 18/11/2021 ;

DROIT

La cause en cet état présentait à juger les différents points de droit
résultant du dossier et des conclusions prises par les parties en cause ;

QUID DES DEPENS ?

A cette date le délibéré a été prorogé au 02/12/2021 ;

Advenue l'audience publique et ordinaire de ce jour, la Cour, vidant son
délibéré, a statué ainsi qu'il suit :

LA COUR

Vu les pièces du dossier ;

Ouï pour l'appelante en toutes ses demandes, fins et conclusions ;

Ouï pour le Directeur Général des Impôts en toutes ses demandes,
fins et conclusions ;

Nul pour les autres intimés qui n'ont pas conclu ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Considérant que par exploit d'huissier des 18 et 19 février 2021, la
société Mineex SA a intimé le Directeur Général des Impôts et
Domaines, le Directeur des services Fiscaux Spécialisés et le Chef du
Bureau du Centre des Moyennes Entreprises, en appel du jugement
n°0176 du 10 février 2021 du Tribunal de Grande Instance Hors Classe
de Dakar, dont est ci-construct le dispositif : statuant publiquement,
contradictoirement, en matière civile et en premier ressort : en la forme,
déclare l'action de la société Mineex irrecevable pour forclusion, la
condamne aux dépens ;

Considérant que par décision contradictoire, il y a lieu statuer
contre les parties, constituant conseil et concluant ;

En la forme

Vu l'ordonnance de clôture du 28 octobre 2021 ;

Au fond

Considérant que par écritures du 04 juin 2021, l'appelante a plaidé l'infirmité du jugement attaqué, la restitution du crédit TVA au titre de la période de février 2013 à septembre 2016, soit un montant de 66.192.485 FCFA, et le paiement de 10.000.000 FCFA à titre de dommages et intérêts pour résistance abusive ; qu'à l'appui, elle a fait valoir, d'abord, avoir réalisé l'essentiel de son chiffre d'affaire, avec des clients exonérés de ladite taxe ; que la TVA qu'elle supporte est systématiquement supérieure à celle collectée sur les opérations réalisées avec ses clients ; que c'est pourquoi, sur le fondement de l'article 390 et suivants du Code Général des Impôts, en abrégé CGI, elle a réclamé restitution du montant susvisé, par lettre du 27 février 2017 ; que par arrêté ministériel du 16 mai 2018, l'intimée a refusé sa demande, au motif que la restitution résulte d'exonérations et de précompte non-justifiés et de déductions abusives ; que par correspondance du 03 mars 2020, portant avis de décision n°0019/DME/CME1/0062, l'intimée a rejeté encore sa demande pour forclusion ; que les premiers juges se sont, à tort, fondés sur l'article 394 du CGI, alors que ce sont les articles 735 et 736 du CGI qui doivent s'appliquer ; qu'elle disposait d'un délai de 03 mois, à la suite de la décision sur la deuxième demande complémentaire transmis le 08 juin 2020, pour faire son recours ;

Ensuite, avec le rejet de sa demande initiale, elle a formulé une demande complémentaire afin de fournir les justifications et renseignements réclamés ; qu'elle sollicite lesdites pièces auprès de ses clients, ce qu'elle n'a pu obtenir à temps, en raison du contentieux l'opposant à certains ; qu'elle demanda autorisation à l'intimée de déposer sa requête complémentaire avant le terme du délai, le 02 août 2018, et de fournir ultérieurement les compléments de factures visées et les attestations de précompte pour éviter toute forclusion ; que cette proposition a été déclinée par l'intimée, avec l'octroi d'un délai supplémentaire de 10 jours, et le 10 août 2018, elle déposa son dossier complémentaire ; que c'est sans équivoque qu'une prorogation de délai lui a été accordée ;

Considérant que par écritures du 12 juin 2021, l'intimée a conclu à la confirmation du jugement attaqué ; qu'au soutien, elle a objecté que l'appelante ne peut invoquer l'article 735 du CGI qui est une disposition générale, mais plutôt l'article 394 du CGI qui est spécifique en matière de restitution de crédit TVA ; que le délai prévu pour déposer une demande complémentaire à la suite d'une décision de rejet du Ministre des Finances ou par délégation par le Directeur Général des Impôts et des Domaines est d'un mois sous peine de forclusion ; que ce délai est une condition de forme substantielle à la recevabilité de la demande du contribuable, sans aucune possibilité de dérogation ; que l'impôt relève du domaine de la loi, un de ses agents ne peut accorder au-delà de ce que prévoit la loi, encore que l'appelante ne démontre pas qu'une prorogation de délai lui a été accordée ;

En droit

Considérant qu'il est, entre autres, énoncé à l'article 394 du CGI que le contribuable, qui entend contester une décision de rejet en matière de restitution de crédit de TVA, dispose d'un délai d'un mois à

compter de la date de notification de l'avis de décision pour saisir la justice ;

Considérant que statuant sur le texte applicable au présent cas, il est à dire et juger que l'article 735 du CGI, traitant des décisions du Ministre des finances, prises à la suite de réclamations contentieuses, portant sur l'assiette des contributions directes et des taxes assimilées, ne peut avoir vocation à s'appliquer, en ce qu'il n'enrobe pas la question spéciale de la restitution de crédit TVA qui est du domaine de l'article 394 du CGI ; qu'ainsi, le délai pour agir en contestation de la décision de rejet, devant la juridiction compétente, est d'un mois à compter de sa notification ;

Considérant qu'il est constant que la décision de rejet du 23 avril 2020 a été notifiée le 08 juin 2020, et ce n'est que le 27 août 2020 que l'appelante a initié son action, il s'ensuit constater, avec les premiers juges, sa forclusion pour avoir agi hors du sphère temporel offert par l'article 394 ut supra visé ;

Et que statuant que sur la prorogation, dont s'est prévalu l'appelante, il est à retenir qu'elle n'est que simple allégation pour n'avoir été sous-tendue par nul élément probatoire, en conformité à l'article 1-5 du Code de Procédure Civile, en abrégé CPC ; qu'en définitive, il y a lieu confirmer le jugement attaqué, avec condamnation de l'appelante aux entiers dépens pour avoir succombé en ses fins et moyens ;

Par ces motifs

Statuant publiquement, contradictoirement, en matière fiscale et en dernier ressort ;

En la forme

Vu l'ordonnance de clôture susvisée ;

Au fond

En toutes ses dispositions, confirme le jugement attaqué ;

Aux entiers dépens, condamne l'appelante.

Ainsi fait, jugé et prononcé publiquement par la Cour d'Appel de Dakar séant au Palais de Justice de ladite ville, en son audience publique et ordinaire du 02/12/2021 et à laquelle siégeaient Monsieur Amed FALL, Président, Mesdames Ndiémé SECK BAKHOUM et Fatou Bintou CISSOKHO CISSE, Conseillers et avec l'assistance de Maître Mamadou GUEYE, Greffier.

ET ONT SIGNE LE PRESENT ARRET
LE PRESIDENT ET LE GREFFIER./.

2022
Le Chef du Service
de Recouvrement
Zanne CISSOKHO

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	i
REMERCIEMENTS	ii
EPIGRAPHIE.....	iii
SIGLES ET ABREVIATIONS	v
INTRODUCTION.....	1
TITRE 1 : LES ELEMENTS SUSCEPTIBLES DE DECLENCHER LE CONTENTIEUX DE L'ASSIETTE	7
CHAPITRE 1 : LA DECLARATION DU CONTRIBUABLE : UN FAIT GENERATEUR	11
SECTION 1 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts directs et taxes assimilées.....	12
PARAGRAPHE 1 : La déclaration de l'impôt sur les revenus et bénéfices.....	12
A- L 'impôt sur les bénéfices des sociétés (IS)	13
B- L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IR)	14
PARAGRAPHE 2 : La déclaration des autres impôts directs et taxes assimilées	16
A- La contribution globale unique (CGU)	16
B- La contribution globale foncière (CGF)	18
SECTION 2 : Les obligations déclaratives des contribuables soumis aux impôts indirects, taxes assimilées, droits d'enregistrement et timbres.....	19
PARAGRAPHE 1 : La déclaration des impôts indirects et taxes assimilées.....	19
A- Base imposable.....	19
B- Les obligations déclaratives.....	22
PARAGRAPHE 2 : La déclaration concernant les droits d'enregistrement, timbres et taxes assimilées	24
A- Les droits d'enregistrement	24
B- Les timbres fiscaux.....	25
C- Les droits de publicité foncière et taxes assimilées	25

CHAPITRE 2 : LES FAITS PROVENANT DU CONTROLE FISCAL	29
SECTION 1 : Les moyens de contrôle	29
PARAGRAPHE 1 : Le contrôle sur pièces	30
PARAGRAPHE 2 : Le contrôle sur place	31
A- La vérification de comptabilité.....	31
B- L'examen de la situation fiscale personnelle du contribuable (ESFP).....	32
SECTION 2 : Les procédures de régularisation du contribuable	34
PARAGRAPHE 1 : Le redressement fiscal	34
A- La notification de redressement	34
B- La confirmation de redressement	35
PARAGRAPHE 2 : La taxation d'office	36
A- Les conditions de la taxation	37
B- Les conséquences	37
PARAGRAPHE 3 : La rectification d'office	38
SECTION 3 : Les sanctions fiscales	40
PARAGRAPHE 1 : Les sanctions générales	40
A- Les intérêts de retard	41
B- L'amende	41
C- Les pénalités	43
PARAGRAPHE 2 : Les sanctions spécifiques à certaines infractions	44
A- La sanction de la facturation induite d'une taxe indirecte.....	44
B- L'exercice du droit de préemption.....	44
C- La sanction des infractions en matière de succession.....	45
TITRE 2 : LES VOIES DE RECOURS DU CONTRIBUABLE SENEGALAIS	46
CHAPITRE 1 : LES VOIES ADMINISTRATIVES DE REGLEMENT DES DIFFERENDS	49
SECTION 1 : Les recours gracieux	49

PARAGRAPHE 1 : La remise gracieuse	50
A- La requête	50
B- L'instruction	50
PARAGRAPHE 2 : Le recours devant les commissions	51
A- La commission spéciale en matière d'enregistrement.....	51
B- La commission paritaire de conciliation.....	52
PARAGRAPHE 3 : Le recours au Médiateur de la République	54
SECTION 2 : Les recours contentieux	55
PARAGRAPHE 1 : Le recours hiérarchique	55
A- Conditions de forme	56
B- Conditions de fond.....	56
C- Suite donnée au recours	56
PARAGRAPHE 2 : Le recours relatif à la constatation d'erreur commise dans l'assiette	58
A- Les demandes de dégrèvement et d'admission en non-valeur	58
B- Les demandes de remboursement et de restitution	60
CHAPITRE 2 : LA PHASE JURIDICTIONNELLE.....	64
SECTION 1 : Les principes généraux	65
PARAGRAPHE 1 : Les conditions du recours.....	66
A- Les délais d'assignation.....	66
B- La forme de l'assignation	67
PARAGRAPHE 2 : Les effets du recours.....	68
A- Le caractère non suspensif du recours.....	68
B- Les exceptions au principe	68
SECTION 2 : Le jugement du Tribunal de Grande Instance Hors Classe de Dakar	69
PARAGRAPHE 1 : Le contentieux de l'assiette des impôts directs et taxes assimilées.	69

PARAGRAPHE 2 : Le contentieux de l’assiette des impôts indirects, droits d’enregistrement, timbres et taxes assimilées.	74
SECTION 3 : La procédure devant la Cour d’appel	80
PARAGRAPHE 1 : La compétence de la Cour d’appel	80
PARAGRAPHE 2 : La gestion contentieuse	81
CONCLUSION	88
BIBLIOGRAPHIE	91
ANNEXES	95
TABLE DES MATIERES	96