

Sénégal : projet de loi modifiant certaines dispositions du Code général des impôts

Le projet de loi relatif à la modification du Code général des impôts (CGI) du Sénégal a été adopté en Conseil des ministres. Il doit cependant encore être définitivement adopté par le Parlement. L'ensemble des dispositions présentées ci-après sont susceptibles d'être modifiées.

Nous vous présentons une sélection des mesures de la nouvelle loi. Cette description ne saurait donc être considérée comme exhaustive, il convient en effet de se référer au texte intégral pour les autres modifications affectant le CGI pour l'année 2018.

Aménagement des règles

de déductibilité des charges financières des entreprises (art. 9 CGI)

L'article 9 du CGI encadrerait déjà la déductibilité des charges financières. C'est ainsi, par exemple, que les intérêts servis aux actionnaires ou associés à raison des sommes qu'ils laissent ou mettent, directement ou par personne interposée, à la disposition de la société ne sont déductibles qu'à la double condition que le taux des intérêts servis ne dépasse pas une limite fixée par l'institut d'émission majoré de 3 points, et que les sommes apportées ne dépassent pas le capital social.

Par ailleurs, il est aussi exigé pour les sociétés à responsabilité limitée que leur capital soit entièrement libéré.

La nouvelle rédaction reprendrait en substance les dispositions précédentes, qu'elle précise sur

les points suivants :

- La limitation de la déductibilité des charges financières concernerait, au-delà des intérêts servis aux actionnaires ou associés, ceux servis aux autres personnes avec lesquelles l'entreprise a un lien de dépendance ou de contrôle au sens du 4 de l'article 17
- L'exigence d'une libération intégrale du capital social comme condition à la déductibilité des intérêts servis serait généralisée à l'ensemble des sociétés emprunteuses, sans distinction fondée sur leur forme

Cette mesure semble contraire à l'esprit de la loi 2015-05 du 27 mars 2015 prise en application des dispositions de l'article 311 de l'Acte Uniforme sur le droit des sociétés.

Aux termes des dispositions de

ladite loi, les associés d'une société à responsabilité limitée ont le libre choix de fixer le montant du capital social. L'esprit étant ici de favoriser la création de société à responsabilité limitée, lutter contre le secteur informel et le sous-emploi. Mais cet aménagement des règles de déductibilité risque d'entraver l'esprit de la loi puisqu'il peut être pénalisant pour les SARL à faible capital social.

Aussi, les nouveautés suivantes seraient introduites :

- Les intérêts versés aux actionnaires ou associés, dès lors qu'ils sont servis à des personnes morales, ne seraient pas admis en déduction à hauteur de leur montant qui rémunère les sommes mises à disposition, lorsque celles-ci dépassent une fois et demi le capital social et que les intérêts y afférents excèdent

simultanément 15 % du résultat des activités ordinaires majoré desdits intérêts, amortissements et des provisions pris en compte pour la détermination de ce même résultat

- La limitation serait étendue aux sociétés membres¹ d'un groupe au titre des intérêts qu'elles servent au-delà d'une limite de 15 % du résultat des activités ordinaires majoré desdits intérêts, amortissements et des provisions pris en compte pour la détermination de ce même résultat

Egalement, la nouvelle rédaction introduirait différentes exceptions propres, par exemple, au groupe de sociétés et prévoirait un mécanisme de déduction des intérêts différés (i.e. non déduits du fait de l'application de cette limitation), sur l'exercice en cours ainsi que les cinq exercices

suivants. A noter qu'aucune déductibilité étalée ne serait admise si les intérêts sont payés à une personne établie dans un Etat ou territoire hors du Sénégal dont le régime fiscal est privilégié au sens de l'article 18.

Nouvelles déductions fiscales pour les sociétés minières ou pétrolières (art. 11 CGI)

Il serait introduit, à l'article 11 du CGI, un nouveau point 6 qui ouvrirait la possibilité aux sociétés minières ou pétrolières en phase d'exploitation, de déduire les provisions, garanties ou fonds constitués pour la remise en état des sites miniers ou des travaux d'abandon de gisement pétroliers.

Toutefois, pour que la déductibilité puisse jouer, les fonds constitués doivent être déposés à la Caisse des Dépôts et Consignations. Aucune

déduction n'est donc possible, si les fonds sont gérés par l'entreprise minière ou pétrolière elle-même.

Modifications des dispositions relatives aux prix de transfert (art. 17 CGI)

Le projet de loi envisage un durcissement de la législation en matière de prix de transfert à travers une nouvelle rédaction de l'article 17 du CGI, qui impliquerait différents changements.

L'article 17 prévoyait déjà que, pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, les entreprises sous la dépendance ou contrôlant des entreprises situées hors du Sénégal (tel que précisé dans le point 4 de l'article), les bénéfices indirectement transférés à ces dernières soit par majoration ou diminution du prix d'achat ou de

vente, soit par sous-capitalisation, soit par tout autre moyen, devaient être incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Dorénavant, l'article 17 préciserait que les bénéfices indirectement transférés seraient déterminés par comparaison avec ceux qui auraient été réalisés en l'absence de lien de dépendance ou de contrôle.

De la même manière, l'article 17 ajouterait un point 2 spécifique à la détermination du bénéfice imposable des personnes morales étrangères ayant un établissement stable au Sénégal². Il est prévu que le bénéfice imposable de cet établissement ne puisse être minoré que par un certain nombre de charges génériques (e.g. remboursement de frais au siège, etc.) ;

L'article 17 préciserait enfin que la condition de contrôle ou de

dépendance ne serait pas exigée lorsque le transfert s'effectue avec des entreprises établies dans un Etat étranger ou un territoire situé hors du Sénégal dont le régime fiscal est privilégié ou dans un pays non coopératif au sens de l'article 18 du CGI.

Précision sur l'exonération des plus-values sur cession d'immobilisations sous condition de réinvestissement (art. 19 CGI)

L'article 19 du CGI prévoyait un mécanisme d'exonération des plus-values de cession, en cours d'exploitation, des éléments de l'actif immobilisé. Ces plus-values n'étaient alors pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles étaient réalisées. Cette exonération reste subordonnée à la nécessité pour

le contribuable de prendre l'engagement de réinvestir en immobilisations, dans les entreprises installées au Sénégal, une somme égale au montant de ces plus-values ajoutée au prix de revient des éléments cédés. L'article 10 du CGI admettait le réinvestissement en immobilisations financières mais n'assimilait à des immobilisations financières que les souscriptions à des augmentations de capital par acquisition d'actions ou de parts de sociétés à caractère industriel installées au Sénégal. Il en résultait une exclusion des prêts qui ne pouvaient bénéficier des dispositions de l'article 10. Le nouvel article 19 envisage d'exclure du bénéfice de l'exonération le réinvestissement en immobilisations financières quelle que soit la forme de ce réinvestissement (acquisition d'actions, prêts ou autres).

Instauration de nouvelles

obligations déclaratives et comptables pour les entreprises et organismes relevant du cadre SYSCOHADA (art. 30 CGI)

La loi modifierait entièrement la rédaction du point 2 de l'article 30 du CGI en application de l'article 8 de l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière de l'OHADA, signé le 26 janvier 2017 à Brazzaville. Il en résulterait que, à compter du 1er janvier 2018 (comme prévu par le dit Acte à l'article 113), les entreprises et organismes relevant du cadre comptable SYSCOHADA seraient obligés de joindre, en plus de leur déclaration d'impôt :

- Le bilan
- Le compte de résultats
- Le tableau des flux de trésorerie
- Les notes annexes

- L'état supplémentaire statistique

A noter qu'avant la révision de l'Acte Uniforme sur le Droit Comptable, les sociétés soumises au système allégé (CA inférieur ou égal à 100 millions FCFA i.e. 152.449 €) devaient déposer le bilan, le compte de résultat et l'état annexé.

L'Acte Uniforme sur le Droit Comptable révisé a supprimé le système allégé. Par conséquent, les sociétés soumises au régime du bénéfice réel simplifié (CA inférieur ou égal à 100 millions FCFA i.e. 152.449 €) prévu aux articles 28 et suivants du CGI, risquent de manquer de cadre comptable.

Nouvelles obligations déclaratives des banques et établissements financiers (art. 31 CGI)

Le nouvel article 31 réitérerait l'obligation pour les banques et

établissements financiers de joindre, en plus de leur déclaration d'impôt, plusieurs documents dont le bilan, le compte de résultat et l'annexe. Il serait introduit une modification rédactionnelle car en lieu et place de l'annexe à produire, seraient désormais visées les notes annexes. On notera ici une convergence du droit fiscal avec la nouvelle réglementation comptable bancaire, en vigueur depuis le 1er janvier 2018.

En outre, le rapport d'activité ainsi que le rapport du ou des commissaires aux comptes devraient également être remis avec la copie des états annuels sur l'exploitation bancaire.

Nouvelles obligations documentaires en matière de prix de transfert (art. 31 bis et ter CGI)

Le projet de loi ajouterait deux nouveaux articles 31 bis et 31 ter,

qui prévoiraient de nouvelles obligations déclaratives en matière de prix de transfert.

L'article 31 bis instaurerait une déclaration simplifiée des prix de transfert. Aux termes de ce nouvel article, il serait exigé des personnes morales établies au Sénégal de souscrire, en même temps que leur déclaration de résultat, une déclaration comportant :

- Des informations générales sur le groupe d'entreprises liées, avec :
 - une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus en cours d'exercice
 - la liste des principaux actifs incorporels détenus par une ou plusieurs entreprises liées et utilisés par la société déclarante ainsi que l'Etat ou la juridiction

d'implantation de
l'entreprise propriétaire
de ces actifs

- une description générale de la politique de prix de transfert du groupe et les changements intervenus au cours de l'exercice
- Des informations spécifiques concernant l'entreprise déclarante, avec :
 - une description de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice
 - un état récapitulatif des opérations réalisées avec des entreprises liées
 - des informations sur les prêts et emprunts avec des entreprises liées
 - des informations sur les transactions réalisées avec des entreprises liées qui font l'objet

d'accords préalables de
prix ou de rescrits
fiscaux conclus avec un
autre Etat ou juridiction

Une amende de 10.000.000 de
FCFA (i.e. 15.244 €) serait prévue
en cas de défaut de dépôt de la
déclaration simplifiée et annuelle
des prix de transfert (article 667
du CGI). L'article 31 ter
instituerait une nouvelle
déclaration comportant la
répartition pays par pays
(déclaration pays par pays) des
bénéfices du groupe et des
agrégats économiques,
comptables et fiscaux sous forme
dématérialisée.

Cette déclaration, dont le
contenu devra être précisé par un
arrêté du ministre des finances,
devrait être déposée dans les
douze mois suivant la clôture de
l'exercice pour les personnes
morales établies au Sénégal,
dans la mesure où ces
entreprises :

- établissent des comptes consolidés
- détiennent ou contrôlent directement ou indirectement une ou plusieurs entités juridiques établies hors du Sénégal ou y disposent de succursales
- réalisent un chiffre d'affaires annuel de 491.000.000.000 de FCFA (i.e. 748.500.000 €) au cours de l'exercice précédant celui de la déclaration ne sont pas détenues par une ou plusieurs entités juridiques situées au Sénégal tenues au dépôt de ladite déclaration, ou établies hors du Sénégal et tenues au dépôt d'une déclaration similaire en application d'une réglementation étrangère

Si une personne morale établie au Sénégal est détenue ou contrôlée (l'entité contrôlée) directement ou indirectement par

une personne morale établie dans un Etat ou territoire (entité étrangère) qui n'a pas adopté une réglementation similaire³ et signé avec le Sénégal une convention d'échange automatique des déclarations pays par pays, alors que cette entité étrangère serait tenue de déposer la déclaration pays par pays si elle était établie au Sénégal, l'entité contrôlée, i.e. établie au Sénégal, serait alors tenue de déposer la déclaration dans la mesure où :

- Elle a été désignée par le groupe à cette fin et en a informé l'administration fiscale
- Elle ne peut démontrer qu'une autre entité du groupe est tenue à cette obligation

Une amende de 25.000.000 de FCFA (i.e. 38.112 €) serait prévue en cas de défaut de dépôt de la déclaration pays par pays.

Les dispositions relatives à la

déclaration pays par pays s'appliqueraient aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2017.

Enfin, le projet de loi prévoit que l'absence de réponse ou une réponse partielle par le contribuable mis en demeure par l'Administration de communiquer sa documentation prix de transfert entraînerait l'application d'une amende égale à 0,5 % du montant des transactions concernées par les documents en cause. Cette amende étant due pour chaque exercice vérifié.

Modification substantielle concernant l'exonération d'impôt minimum forfaitaire pour les sociétés du secteur minier ou pétrolier (art. 39 CGI)

L'article 39 du CGI prévoyait une exonération d'Impôt minimum forfaitaire pour les titulaires de permis d'exploitation ou de

concession minière ou pétrolière pendant une période de 3 années, à compter de la date de délivrance du titre d'exploitation. La nouvelle rédaction supprimerait cette exonération et en instaurerait une nouvelle au bénéfice des titulaires de permis de recherche minière ou pétrolière pendant la phase de développement ou d'investissement, sans que celle-ci ne puisse dépasser les durées prévues par les textes régissant les secteurs concernés. Il est aussi précisé que cette exonération est en outre valable pour une durée de 3 années à compter de la première année de production.

Précision sur la dispense de retenue à la source (art. 211 du CGI) pour les banques et organismes financiers

L'article 208 du CGI prévoit

l'application d'une retenue à la source sur les revenus de créances, dépôts et cautionnements prélevée par la personne qui assure les paiements desdits revenus.

L'article 211 envisage une exonération lorsque ces revenus sont encaissés par et pour le compte de banques ou établissements de banques, systèmes financiers décentralisés de la Caisse des dépôts et Consignations, des entreprises de placement ou de gestion de valeurs mobilières ainsi que des sociétés autorisées par le gouvernement à faire des opérations de crédit foncier.

Il est prévu d'ajouter que dorénavant l'exonération de retenue à la source serait réservée aux banques et organismes financiers agréés au Sénégal.

Introduction d'une réduction d'impôt dans le

cadre de la promotion des énergies renouvelables (art. 253 bis CGI)

La loi introduirait un nouvel article 253 bis aux termes duquel les entreprises fabricant localement et exclusivement des biens destinés à la production d'énergies renouvelables (d'après une liste fixée par arrêté) pourraient déduire 30 % de leur bénéfice imposable pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont elles sont redevables. Le bénéfice de cette réduction serait réservé aux entreprises en mesure de justifier que la totalité de leur chiffre d'affaires provient de la production et de la vente de biens destinés à la production d'énergies renouvelables ou de la production directe de telles énergies.

Nouvelle exonération de la contribution foncière sur les propriétés bâties

(art. 285 CGI)

L'article 285 du CGI prévoyait, dans le cadre de la contribution foncière sur les propriétés bâties, une série d'exonérations La nouvelle rédaction de cet article étendrait l'exonération de la contribution aux « *locaux et installations commerciales ou industrielles inscrits à l'actif du bilan des entreprises redevables de la contribution économique locale* ».

Précision sur l'exonération temporaire de contribution foncière sur les propriétés bâties pour le secteur minier et pétrolier (art. 286 CGI)

L'article 286 prévoyait une exonération temporaire de contribution foncière sur les propriétés bâties pour les entreprises du secteur minier et pétrolier. La nouvelle rédaction du texte envisage les précisions

suivantes :

- Cette exonération s'étendrait à la phase de réalisation des investissements ou de développement, mais sans pouvoir dépasser une certaine durée régie par les textes du secteur concerné ;
- L'entreprise bénéficierait également d'une exonération pour une durée de 3 ans à compter désormais de la première année de production. Dans l'ancienne rédaction, le délai ne commençait à courir qu'à la délivrance du permis d'exploitation.

Mise en place d'un taux unique de 5 % pour la contribution foncière sur les propriétés bâties (art. 294 CGI)

L'article 294 du CGI prévoyait une imposition différenciée à la contribution foncière sur les

propriétés bâties, à savoir 5% pour les immeubles et 7,5 % pour les usines et établissements industriels assimilés.

La nouvelle rédaction prévoirait un taux unique de 5 %.

Instauration d'une contribution économique locale en lieu et place de la contribution des patentes (art. 320 et suivants du CGI)

En l'état, le CGI prévoit l'application d'une « Contribution des Patentes » composée d'un droit fixe et d'un droit proportionnel. Ces droits étaient dus par les entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, sous réserve d'exonérations temporaires ou permanentes.

Cette contribution des patentes (impôt levé sur la base du patrimoine productif de l'entreprise), serait supprimée et remplacée, à compter du 1er

janvier 2018, par une « Contribution Economique Locale » perçue au profit des collectivités territoriales.

Il convient de préciser que le nouvel article 323 instaurerait des exemptions temporaires, par exemple, pour les entreprises titulaires de permis de recherche de substances minérales ou pétrolières pendant la durée de validité de leur permis et de ses renouvellements.

Egalement, une exemption pour les entreprises exportatrices visées à l'article 253 du CGI serait prévue, sous réserve pour ces sociétés de produire les justificatifs des exportations de biens ou de services.

En pratique, cette nouvelle contribution prendrait la forme (i) d'une contribution assise sur la valeur locative des locaux servant à l'exercice des professions imposables et (ii) d'une contribution sur la valeur

ajoutée.

- La contribution sur la valeur locative des locaux professionnels serait :
 - due au titre des locaux imposables dont le redevable disposait pour les besoins de son activité au 1er janvier de l'année d'imposition ;
 - calculée sur les locaux, installations et agencements assimilables à des constructions ainsi que les terrains utilisés pour les besoins d'une activité imposable ;
 - liquidée au taux de 15 % ou 20 % selon le type de local imposable ;
 - déclarée sur un formulaire spécifique au plus tard le 31 janvier de l'année l'imposition.
- Pour ce qui est de la contribution sur la valeur

ajoutée, celle-ci serait :

- due par les entreprises exerçant au 1er janvier de l'année d'imposition une activité soumise à la contribution économique locale ;
- assise sur la valeur ajoutée dégagée par les entreprises et déterminée selon des modalités définies par le nouvel article ;
- liquidée au taux de 1 % de la valeur ajoutée dégagée au cours de l'exercice précédent sans être inférieure à 0,15 % du chiffre d'affaires ou 0,075 % pour les entreprises relevant des secteurs à faible marge ;
- déclarée sur un formulaire spécifique et déposé au plus tard le 30 avril de l'année d'imposition.

A noter que le point 4 de l'article 336 prévoirait que la valeur ajoutée imposable soit plafonnée à un montant fixé à 70 % du chiffre d'affaires.

Extension du champ d'application de la taxe sur les véhicules de tourisme (art. 439 CGI)

La loi élargirait le champ d'application de la taxe sur les véhicules de tourisme en supprimant la référence « dont la puissance est supérieure ou égale à 13 chevaux ».

Pour rappel, cette taxe est due par les sociétés sur leur flotte de véhicule de tourisme (hors véhicule utilitaire) et doit être déclarée sur un feuillet dédié en fin d'année.

Nouvelle exonération de droits de publicité foncière pour les établissements de

finance islamique (art. 536 CGI)

Pour rappel, les droits de publicité foncière sont dus dans un délai de deux mois suivant la date de l'enregistrement des actes déclaratifs, constitutifs, translatifs ou extinctifs de droit réels ou personnels.

L'article 536 prévoyait déjà des exonérations, notamment pour les formalités requises à la suite d'une fusion de société.

La loi ajouterait une nouvelle exonération pour « *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.* »

Modification de l'article concernant les intérêts de retard applicable pour les impôts locaux (art. 665

CGI)

L'article 665 prévoyait déjà des intérêts de retard calculés au taux de 10 % concernant les impôts locaux établis par voie de rôle. Désormais, ces intérêts de retard seraient étendus également aux impôts locaux liquidés sur déclaration.