

**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES**

.....

**DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS**

.....

RÉPUBLIQUE DU MALI
Un Peuple — Un But — Une Foi

.....

RECUEIL DE DOCTRINE ADMINISTRATIVE FISCALE

Janvier 2012

Table des abréviations

ADIT	Acompte sur Divers Impôts et Taxes
ARD	Amortissements réputés différés
BIC	Bénéfices Industriels et Commerciaux
CA	Chiffre d'affaires
CCIM	Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali
CFE (ou CF)	Contribution forfaitaire à la charge des employeurs
CGI	Code Général des Impôts
CSBA	Contribution de solidarité sur les billets d'avion
DAT	Dépôts à terme
DD	droit de douane
EPA	Établissement Public à caractère Administratif
FCFA	Franc CFA
IBIC (ou I/BIC)	Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux
IRF	Impôt sur les Revenus Fonciers
IRCD	Impôt sur le Revenu des Créances et Dépôts
IRVM	Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières
IS	Impôt sur les Sociétés
ISCP	Impôt Spécial sur Certains Produits
ITS	Impôt sur les Traitements et Salaires
OMH	Office Malien de l'Habitat
ONG	Organisations non gouvernementales
ONT	Office National des Transports
PC	Prélèvement communautaire
PCS	Prélèvement communautaire de Solidarité
RS	Redevance statistique
SA	Société anonyme
SARL	Société anonyme à responsabilité limitée
SYSCOA	Système Comptable Ouest-Africain
TAF	Taxe sur les Activités Financières
TEJ	Taxe Emploi-Jeunes
TFP	Taxe de Formation Professionnelle
TIPP	Taxe Intérieure sur les Produits Pétroliers
TL	Taxe-logement
TTR	Taxe sur les transports routiers
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	Union Économique et Monétaire Ouest Africaine

INTRODUCTION

Depuis 1997, la Direction Générale des Impôts (DGI) s'est engagée dans un vaste chantier de réformes visant à améliorer la législation fiscale et l'administration de l'impôt au Mali. Dans ce contexte, il a été décidé de rassembler et de rendre publique « la doctrine administrative fiscale », c'est-à-dire les différentes prises de position de l'administration quant à l'interprétation et l'application de la législation fiscale malienne, qu'elles soient de portée générale ou individuelle. Avec l'appui de la Société Financière Internationale (IFC – Banque Mondiale), ce projet a été réalisé durant le second semestre 2011 au sein de la sous-direction de la législation fiscale et a abouti à l'élaboration du présent Recueil qui rassemble l'intégralité des actes de l'administration qui sont pertinents pour l'interprétation et l'application de la législation fiscale malienne telle qu'elle résulte de la réforme fondamentale intervenue en 1999 et régulièrement révisée depuis lors.

Avant d'exposer le contenu des actes retenus à cet effet, il est nécessaire de présenter brièvement les objectifs que ce Recueil poursuit (I), les actes qu'il contient (II) ainsi que leur mode de classification et de présentation (III). Enfin, la structure du Recueil doit aussi être sommairement expliquée (IV).

I. Les objectifs du Recueil

L'objectif du présent Recueil est double : il aspire à améliorer, d'une part, le climat des affaires au Mali en proposant aux contribuables une compilation exhaustive, mais maniable de la doctrine administrative fiscale (A) et, d'autre part, la performance de l'administration, en offrant aux agents un aperçu complet des prises de position de l'administration fiscale à ce jour (B).

A. Améliorer le climat des affaires

L'objectif principal du Recueil de doctrine administrative fiscale est de contribuer à l'amélioration du climat des affaires au Mali, en mettant à la disposition du contribuable un document facilement accessible et maniable rassemblant les différentes prises de position de l'administration fiscale quant à l'interprétation et l'application de la législation fiscale. En assurant la **transparence** et la **lisibilité de l'administration de l'impôt**, ce document peut, en effet, devenir un outil précieux garantissant la **prévisibilité dans l'application de la législation** fiscale ainsi que la **sécurité juridique**, qui est un élément indispensable de l'État de droit.

En même temps, le présent Recueil permettra aux contribuables et à leurs conseils d'obtenir une **meilleure connaissance et compréhension de la législation fiscale malienne** non seulement pour guider leurs choix en conséquence, mais aussi pour bâtir un véritable dialogue bilatéral entre l'administration et le contribuable. Il pourra ainsi contribuer au **renforcement de l'attractivité de l'investissement au Mali**.

B. Améliorer la performance de l'administration

Les bénéfices du Recueil de doctrine administrative fiscale ne se limitent pas pour autant aux seuls contribuables. Bien au contraire, ce document sera d'une utilité particulière pour les agents de l'administration fiscale, en leur permettant tout d'abord d'avoir un **aperçu complet**

de la doctrine administrative fiscale. De cette façon, des erreurs et des approximations dans l'application de la législation fiscale pourront être évitées.

En fin de compte, le présent Recueil devrait constituer un guide pour les agents de l'administration fiscale leur permettant d'assurer l'**uniformité de l'action administrative** et en dernière analyse l'**égalité de traitement** entre les contribuables. Le Recueil pourrait ainsi exercer un rôle pédagogique également auprès de l'administration elle-même, voire même l'inciter à revoir certaines de ces positions. Un certain nombre de contentieux dus à la mauvaise compréhension de la législation fiscale par les contribuables ou/et à la mauvaise application de celle-ci par l'administration fiscale pourront ainsi être évités, ce qui constituera un important gain aussi bien en termes financiers qu'en termes humains pour les deux parties.

II. Le contenu du Recueil

À cet égard, il est très important de présenter avec précision les types d'acte que le Recueil de doctrine administrative fiscale contient (A) et la période couverte (B).

A. Les actes rassemblés

Le Recueil de doctrine administrative fiscale rassemble l'ensemble des actes de l'administration fiscale malienne qui, bien que dépourvus d'effets contraignants, ont une incidence sur l'interprétation et l'application de la législation fiscale. Par contre, les actes normatifs *stricto sensu*, c'est-à-dire les lois, les ordonnances, les décrets et les arrêtés ont été exclus du présent Recueil et peuvent être consultés dans les annexes du volume consacré au Code Général des Impôts et au Livre de Procédure Fiscale.

Les actes de l'administration rassemblés peuvent être distingués en deux grandes catégories, les actes à portée générale et les actes à portée individuelle. Pour ce qui est de la première catégorie, figurent dans le Recueil **28 instructions**, **7 lettres-circulaires** et **une lettre ministérielle**, tandis que, concernant la deuxième catégorie, il s'agit de **120 consultations fiscales** et **trois lettres de notification de décision contentieuse**. Une mention particulière doit être faite ici à **un compte rendu de séminaire** qui, bien qu'il sorte de la nomenclature traditionnelle des actes administratifs, a été intégré dans le Recueil, car il offre des indications précieuses sur la fiscalité minière.

B. La période couverte

L'élaboration du Recueil de doctrine administrative a pour but d'améliorer la connaissance et la compréhension de la législation fiscale malienne. Pour cette raison, seuls les actes de l'administration fiscale qui concernent l'interprétation et l'application des normes fiscales actuellement en vigueur ont été rassemblés ici.

La recherche effectuée par la sous-direction de la législation fiscale avec l'appui du personnel des archives de la DGI a couvert la période allant **de 1978 à janvier 2012**. Toutefois étant donné qu'une réforme fiscale importante a eu lieu en 1999, la doctrine administrative fiscale antérieure à cette réforme n'est reprise que si et seulement si la formulation des dispositions concernées est restée entretemps inchangée.

III. Le mode de classification et de présentation retenu

Une fois les actes rassemblés déterminés, il est nécessaire d'expliquer leur classification (A) et présentation (B).

A. Les critères de la classification

Les intitulés des différents actes de l'administration fiscale ne traduisent pas forcément une différence quant à la portée ou au contenu de ceux-ci, de sorte qu'une classification purement formelle en fonction de la dénomination de l'acte ne soit pas toujours possible, ni – surtout – intéressante. C'est pour cette raison qu'une **classification substantielle**, en fonction du contenu de l'acte, c'est-à-dire de la disposition normative concernée, a été retenue pour l'élaboration du Recueil de doctrine administrative fiscale.

Ainsi, l'exposé des actes de l'administration suit, dans la mesure du possible l'ordre du Code Général des Impôts et du Livre de Procédures Fiscales. Ce premier critère n'est pas toutefois suffisant, puisqu'il se peut que plusieurs actes portent sur la même disposition. Dans ce cas, les actes généraux, comme les instructions par exemple, précèdent les actes individuels, comme les consultations. Enfin, pour les actes de portée identique concernant la même disposition, l'ordre chronologique croissant a été retenu.

B. Le mode de présentation

Pour faciliter la lecture, un petit encadré précède le texte de chaque acte retenu, en vue de décrire brièvement et clairement son objet. En outre, les interventions éditoriales suivantes doivent être mentionnées :

- **Suppression de certains termes, phrases ou passages.** Les actes retenus ne sont pas cités intégralement, mais seulement dans la mesure où ils portent sur l'interprétation et/ou l'application de la législation fiscale. Ainsi, tous les modèles annexés dans le texte des instructions ou des lettres circulaires recueillies ont été systématiquement omis. Toute suppression est toutefois apparente et indiquée par le signe : (...).
- **Ajouts ou reformulations (non-substantiels) du texte.** Certains ajouts et reformulations, qui n'affectent pas le contenu des actes, ont été jugés nécessaires pour faciliter la lecture. Par exemple, toutes les formulations à la première personne ont été systématiquement reformulées sur un mode impersonnel. Tous les ajouts et les reformulations sont également apparents et indiqués par l'usage de crochets ([xxx]).
- **Actualisation de certaines références.** Pour faciliter l'utilisation du Recueil, les références aux articles anciens du Code Général des Impôts et du Livre de Procédures Fiscales ont été actualisées ; il en va de même des (appellations des) organes, seuils et pourcentages visés dans d'anciens textes, qui ont été systématiquement actualisés à la lumière de la législation actuelle. Ces actualisations sont également indiquées par l'usage de crochets.

IV. La structure du Recueil

Le Recueil de doctrine administrative fiscale est divisé en **deux parties**, qui sont précédées par les **Chartes du contribuable** afin de souligner l'inspiration première du Recueil, à savoir

améliorer les rapports entre l'administration fiscale et les contribuables, en renforçant la transparence et la prévisibilité de l'administration de l'impôt et en promouvant la connaissance et la compréhension de la législation fiscale.

À cette fin, la **Première Partie** regroupe l'ensemble des actes administratifs portant sur l'interprétation et l'application des dispositions fiscales de portée générale et qui se trouvent dans le Code Général des Impôts (**Titre I**) et dans le Livre de Procédures Fiscales (**Titre II**). Une sous-division regroupe enfin les actes qui concernent aussi bien les dispositions du Code Général des Impôts que celles du Livre de Procédures Fiscales (**Titre III**).

La **Deuxième Partie** regroupe les actes administratifs qui concernent l'interprétation et l'application de la législation fiscale spéciale, à savoir les dispositions incluses dans des textes législatifs à caractère fiscal et dans d'autres codes et lois comportant des dispositions fiscales (**Titre I**), les dispositions concernant les taxes fiscales et parafiscales qui ne se trouvent pas dans le Code Général des Impôts (**Titre II**), ainsi que les stipulations des conventions fiscales internationales conclues par le Mali (**Titre III**).

La DGI procédera régulièrement à la mise à jour du Recueil de doctrine administrative fiscale, afin de mettre à la disposition des contribuables un document complet et actuel.

CHARTRE DU CONTRIBUABLE¹

PRÉAMBULE

Les relations entre l'administration fiscale et le contribuable trouvent leur origine dans les principes fondateurs de la vie démocratique.

La Constitution du 25 février 1992 dispose en son article 23 que : « Tout citoyen doit œuvrer pour le bien commun. Il doit remplir toutes ses obligations civiques et notamment s'acquitter de ses obligations fiscales » et en son article 70 que : « ... La loi fixe les règles concernant :... l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impôts... »

Le parlement est souverain dans l'élaboration de la règle fiscale. La loi autorise la perception de l'impôt par l'administration fiscale et garantit des droits au contribuable.

La Constitution énonce le principe de la légalité de l'impôt, le principe de la légitimité de l'impôt et celui de l'égalité des citoyens devant l'impôt.

Aux principes constitutionnels, s'ajoutent d'autres principes trouvant leur fondement dans des valeurs propres à l'administration fiscale : le système déclaratif, la présomption d'honnêteté, le droit de recours. Ces principes traduisent, pour l'administration fiscale, des croyances et des convictions que sont l'équité, l'intégrité et le professionnalisme.

La loi n° 98-012/du 19 janvier 1998 régissant les relations entre l'administration et les usagers des services publics est, en partie, le cadre juridique des relations entre le contribuable et l'administration fiscale.

Le prélèvement fiscal ou l'impôt correspond au montant à payer par le contribuable pour couvrir les charges publiques ou les besoins d'intervention de la puissance publique.

Le contribuable, dans le système fiscal malien, fournit tous les éléments de son imposition à l'administration fiscale : c'est le système déclaratif. Une confiance, dans un tel système, lui est faite.

Le contribuable a des droits qui interviennent, notamment dans le cadre de la vérification ou dans le cadre de la procédure de droit commun. Il a le droit de bénéficier de tous les avantages fiscaux prévus par la législation fiscale dès lors qu'il remplit les conditions requises. Il a l'obligation de payer seulement ce qui lui est exigé par la loi, en raison de sa situation personnelle, de son revenu ou de son patrimoine.

L'administration fiscale, pour aider le contribuable à remplir ses obligations, s'efforce de simplifier les procédures, de les rendre plus claires, tout en évitant les coûts inutiles. Elle a pour souci d'apporter son appui au contribuable, de l'aider à comprendre et à remplir ses obligations par divers moyens.

En revanche, l'administration fiscale attend de chaque contribuable qu'il assume ses devoirs de citoyen responsable. Au moyen de contrôles, elle s'assure de l'authenticité, de l'exactitude et de la sincérité des déclarations. Elle procède aux redressements nécessaires d'impositions, lutte contre la fraude et assure l'équité entre les contribuables. Le contribuable peut contester

¹ Introduite par la décision n° 0135/MEF-SG du 21 septembre 2010 portant adoption de la charte du contribuable.

les positions de l'administration fiscale, se faire entendre, manifester son désaccord éventuel et défendre ses arguments.

Payer l'impôt ne doit pas être perçu simplement comme une obligation.

Le contribuable a des droits et garanties qu'il faut préserver ; mais il est astreint au respect d'un certain nombre d'obligations.

L'administration fiscale rend compte de ses prises de position en toute transparence, ses objectifs pour un service de qualité ou ses normes de services sont publiés ou affichés tout comme ses résultats.

Par nos comportements, administration fiscale et contribuables, agissons pour modifier la perception de la norme fiscale.

I. UNE ADMINISTRATION FISCALE QUI VOUS ASSURE UN SERVICE DE QUALITE

1. L'USAGER EST NOTRE RAISON D'ÊTRE

Nous, agents de l'administration fiscale, avons un devoir d'assistance auprès des contribuables que vous êtes afin de rendre l'impôt plus facile. Nous vous assurons un traitement équitable et un service rapide et efficace. Nous nous gardons, à votre égard, de toute attitude discriminatoire ainsi que de tout comportement de nature à faire douter de la neutralité de l'administration fiscale.

Nous améliorons la qualité des services que nous vous rendons en nous organisant en fonction de vos attentes.

Nous organisons des séances d'entrevue avec vous.

Nous vous traitons avec respect, courtoisie et considération.

Nous vous fournissons des renseignements complets, exacts, clairs. Nous vous indiquons les modalités d'application des avantages fiscaux et, le cas échéant, les déductions et réductions auxquelles vous avez droit.

En nous adressant à vous, nous nous exprimons dans un langage clair et simple.

Nous œuvrons à ce que vous receviez les services dans des délais fixés. En conséquence, les normes liées à un service de qualité sont publiées ou affichées.

Nous vous signalons les pratiques douteuses ou frauduleuses utilisées par des tiers, dont nous avons connaissance.

2. NOUS UTILISONS DES MOYENS MODERNES DE COMMUNICATION

Nous vous aidons à comprendre et à remplir vos obligations par divers moyens de communication. La diffusion des informations se fait à l'aide de revues (Impôt-Com), manuels, dépliants, affichages, site Web et tous autres moyens appropriés permettant une information large et correcte.

En visitant notre site Internet <<http://www.dgi.gouv.ml>>, outre l'actualité fiscale, vous y trouverez des informations sur la fiscalité.

Nos directives, instructions, lettres circulaires et notes de service font l'objet d'une publication régulière conformément aux dispositions légales en la matière.

Une ligne téléphonique verte sera mise en place pour répondre à vos préoccupations.

Nous transmettons votre demande au service compétent, lorsque, par erreur, vous vous êtes adressé à un autre service.

Nos services d'accueil vous communiquent les informations correctes vous permettant de vous orienter et d'accéder facilement à nos différents bureaux et services. Nous indiquons sur chaque porte le ou les noms des agents occupant ce bureau sur une plaquette.

4. NOUS SOMMES À VOTRE ÉCOUTE

Nous vous informons de vos droits, y compris les droits de recours. À ce titre, la Charte du contribuable est accessible à tous. Elle peut être consultée sur notre site Web. Elle est également disponible à notre Centre de documentation.

Chaque dossier est particulier et traité comme tel. Nous réexaminons si nécessaire votre situation fiscale et nous changeons sans délai de position lorsque nous nous sommes trompés.

Vous avez le droit de vous plaindre de la qualité de nos services et obtenir des explications.

Vous pouvez nous suggérer des aménagements ou des modifications à la loi fiscale et faire des propositions pour le meilleur fonctionnement des services. Pour ce faire, nous mettons à votre disposition un registre de réclamation dans lequel vous pouvez consigner vos observations et suggestions.

II. UN CONTRIBUABLE CITOYEN

1. VOUS CONSENTEZ À L'IMPÔT

Vous respectez la loi et la réglementation fiscales. Vous respectez les agents de l'administration fiscale dans leur mission.

Vous vous faites connaître de l'administration fiscale en procédant à la déclaration d'existence.

Vous vous faites immatriculer et vous utilisez votre numéro d'identification pour toutes vos activités.

Pour mieux connaître vos obligations fiscales, vous vous renseignez sur les avantages du respect et des conséquences du non-respect des obligations fiscales.

Vous acceptez le contrôle fiscal comme le moyen d'assurer l'égalité des citoyens devant l'impôt et comme la contrepartie du système déclaratif.

Vous n'utilisez pas de manœuvres ayant pour but ou pouvant avoir pour effet d'éluider l'impôt en utilisant des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées.

2. SOUSCRIVEZ VOS DÉCLARATIONS FISCALES DANS LES DÉLAIS

Vous faites preuve de diligence pour le respect de vos obligations fiscales.

Vous souscrivez des déclarations sincères et complètes et vous produisez les documents requis dans les délais légaux. Vous établissez vos déclarations fiscales conformément au modèle fourni par l'administration fiscale.

3. VOUS PROCÉDEZ AU PAIEMENT DES IMPÔTS ET TAXES DANS LES DÉLAIS

Vous respectez les échéances prévues et vous prenez vos dispositions pour que le paiement des impôts dus soit effectué dans les délais prescrits.

Vous vous acquittez du montant total de votre dette fiscale y compris les pénalités éventuelles. Vous convenez et respectez le plan de règlement de votre dette fiscale dans le cadre d'un échéancier ou d'un paiement échelonné accordé par l'autorité habilitée et conformément à la loi.

Vous procédez aux retenues à la source prévues par la loi, si vous en êtes redevable réel ou légal, et vous versez les sommes y afférentes.

4. VOUS ÊTES RÉACTIF

Vous recevez le courrier fiscal ou en accusez réception sans réticence et vous en prenez connaissance sans tarder.

Vous informez l'administration fiscale des changements intervenus dans votre situation personnelle ou professionnelle, tels que l'ouverture d'une entreprise, les changements d'adresse, la cessation d'activité, les modifications de capital ou de statuts.

III. UNE ADMINISTRATION LÉGALISTE

1. VOTRE BONNE FOI EST PRÉSUMÉE

Toutes les fois que vous respectez la norme fiscale, vous bénéficiez de la présomption d'honnêteté. Toutes vos déclarations sont supposées exactes ; dans le doute, il appartient à l'administration fiscale d'apporter la preuve du contraire. Aussi, nous avons l'obligation de motiver par écrit nos décisions, notamment lorsqu'elles sont défavorables à vos requêtes et sollicitations.

Vous avez la faculté de régulariser spontanément votre situation fiscale.

2. VOUS AVEZ LE DROIT DE NOUS OPPOSER LA DOCTRINE FISCALE

Les prises de position de l'administration fiscale à travers les circulaires, les instructions, les notes de service, ainsi que les correspondances qu'elle vous adresse et qui concernent votre situation particulière, l'engagent.

Vous avez le droit de connaître l'interprétation que l'administration fiscale fait de la loi. Vous pouvez l'interroger et vous recevrez une réponse claire et précise dans les délais fixés.

3. VOS DROITS SONT PRÉVUS ET GARANTIS PAR LA LOI

La loi et la réglementation fiscales définissent vos droits. À l'occasion d'une vérification fiscale, par exemple, vous recevez, à l'avance, un avis de vérification précisant les impôts, droits et taxes à vérifier, la nature des documents à vérifier, la date de la première visite des agents chargés de la vérification, le nom et la qualité des vérificateurs. À l'issue de la vérification, vous pouvez transiger avec l'administration fiscale en passant une convention tendant à atténuer les conséquences financières du contrôle. La transaction peut porter sur tous les impôts ayant fait l'objet du contrôle.

Vous avez le droit d'être représenté ou assisté par le ou les conseils de votre choix.

Vous avez le droit de rencontrer le supérieur hiérarchique de l'agent chargé de votre dossier fiscal.

Vous avez droit à une procédure contradictoire. Vous avez la latitude de répondre aux propositions de rectification de l'administration fiscale.

Vous pouvez nous opposer la prescription de nos actions dans les conditions prévues par la loi.

Vous devez être informé de vos droits, incluant les droits de recours, même en matière d'imposition d'office.

La Charte du contribuable vérifié vous informe davantage de vos droits lors d'une vérification et dont les dispositions sont opposables à l'administration fiscale. Elle vous est adressée en même temps que l'avis de vérification qui est un document qui vous fournit des informations précises, notamment sur la nature et l'objet du contrôle.

4. VOUS POUVEZ CONTESTER NOS POSITIONS

Vous pouvez contester les décisions ou positions prises par l'administration fiscale dans les conditions prévues par la loi.

Nous vous informons des voies et des modalités d'exercice des droits de recours.

Quand un document a été évoqué par l'administration fiscale, vous pouvez, en principe, obtenir communication.

Vous pouvez demander le réexamen de votre dossier et présenter vos arguments. Vous avez droit à un réexamen effectué de façon exhaustive, professionnelle et impartiale.

Vous pouvez contester les impositions mises à votre charge. Vous pouvez, à cet effet, soit saisir l'agent chargé de votre dossier, soit son supérieur hiérarchique, soit adresser une réclamation à l'administration fiscale, soit saisir la juridiction compétente après la saisine de l'administration fiscale.

Vous pouvez, en cas de divergences importantes, faire appel, selon le cas, à la Commission nationale des impôts, à la Commission nationale de conciliation et à la Commission prévue en matière d'impôt synthétique qui seront mises en place.

5. VOUS AVEZ LE DROIT À L'ÉCOUTE ET À LA CONSIDÉRATION

L'administration fiscale analyse vos observations, remarques et propositions et y donne suite dans le délai requis.

Vous pouvez, dans les conditions prévues par la loi, notamment la constitution d'une caution, demander la suspension du paiement des montants en litige en attendant la décision définitive faisant suite au réexamen de votre situation fiscale.

Vous avez le droit d'être remboursé de vos crédits d'impôt qui vous reviennent.

6. VOUS AVEZ LE DROIT AU RESPECT DE LA VIE PRIVÉE

Les enquêtes vous concernant ne peuvent porter que sur le respect de vos obligations fiscales et la sincérité de vos déclarations. L'administration fiscale demande uniquement les renseignements nécessaires à la détermination du montant approprié des impôts exigibles.

Nous nous engageons à ce que l'administration fiscale ne s'imisce pas dans votre vie privée, si ce n'est que dans les conditions prévues par les lois et règlements.

L'administration fiscale ne procède à des perquisitions de résidences ou de locaux commerciaux que de façon encadrée, avec le consentement du contribuable ou avec un mandat approprié.

Des règles strictes sont appliquées pour l'obtention de renseignements auprès de tiers.

7. VOUS AVEZ LE DROIT AU SECRET FISCAL

L'administration fiscale s'engage à n'utiliser ni divulguer aucun renseignement personnel ni données financières vous concernant, sauf dans des cas prévus par la loi.

Nous vous garantissons que seuls les agents de l'administration fiscale habilités peuvent avoir accès aux renseignements ou fichiers informatiques utiles à l'application de la loi fiscale, reçus ou détenus par nos services.

Sauf exceptions prévues par la loi, les agents des impôts sont tenus au secret professionnel. L'inobservation de cette obligation les expose à des sanctions disciplinaires et/ou à des poursuites judiciaires.

IV. UN CONTRIBUABLE COOPÉRATIF

Vous avez l'obligation de coopérer avec les agents de l'administration fiscale ; vous avez l'obligation de les traiter avec courtoisie, égard et respect.

1. LORS D'UN CONTRÔLE SUR PLACE, VOUS VOUS COMPORTEZ DE MANIÈRE RESPONSABLE

La vérification est une prérogative de l'administration fiscale ; elle est le corollaire du système déclaratif. Elle vise essentiellement à s'assurer de la régularité et de l'exactitude des déclarations que vous avez faites et permet d'établir l'équilibre entre obligations et droits du contribuable. Aussi, la présence du vérificateur dans vos entreprises est légitime. Il exerce sa mission de vérification conformément à la loi.

Vous l'accueillez courtoisement et vous lui offrez de bonnes conditions de travail.

Vous lui indiquez l'activité exercée par votre entreprise ainsi que toutes informations utiles à la connaissance de votre entreprise.

2. VOUS CONTRIBUEZ AU BON DÉROULEMENT DES OPÉRATIONS DE VÉRIFICATION

Vous lui précisez votre mode d'organisation comptable et de gestion et le dispositif de contrôle interne que vous avez éventuellement mis en place.

Vous lui fournissez, dès que possible, toute précision ou tout renseignement susceptible de lui apporter des éclaircissements et de lui éviter des travaux inutiles.

Vous présentez dans les délais l'ensemble des documents ou pièces demandés par l'administration fiscale. Vous mettez à sa disposition les livres, documents comptables ou supports informatiques nécessaires au contrôle fiscal et, si cela est possible, vous lui laissez le libre accès à ces documents qui doivent être élaborés dans la langue officielle.

Vous lui facilitez l'accès aux résidences et locaux professionnels, dans les conditions prévues par la loi.

Lorsque vous vous faites représenter par un conseil, vous conservez la faculté de rencontrer le vérificateur et vous vous tenez informé de l'avancement de ses travaux.

Vous n'utilisez pas de manœuvre dilatoire.

3. VOUS ASSUMEZ VOS RESPONSABILITÉS

Vous tenez, lorsque vous êtes astreint, une comptabilité conformément aux règles et normes du droit comptable des pays membres de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA).

Vous tenez, lorsque vous êtes imposable suivant le régime du bénéfice réel, une comptabilité permettant de déterminer exactement le bénéfice ou le déficit réalisé au cours de l'exercice.

Vous tenez et conservez les livres et documents comptables ou supports informatiques prescrits par la loi pendant les délais légaux.

Vous conservez dans le délai légal toute documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exploitation des supports informatisés et, si elle est requise, vous la mettez à la disposition de l'administration fiscale.

Vous délivrez une facture conforme ou un document en tenant lieu lorsque vous livrez des biens ou rendez des services à un redevable de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Vous payez le montant des droits convenus en contrepartie des avantages octroyés à la suite d'une transaction.

Vous renoncez à toute procédure contentieuse.

En cas de non-respect de vos obligations fiscales, vous acceptez les sanctions légales.

V. UNE ADMINISTRATION ÉQUITABLE

1. NOUS APPLIQUONS LA NORME FISCALE AVEC NEUTRALITÉ

Vous êtes servi par des agents compétents, dévoués, dignes, loyaux et intègres. Nous mettons à votre service des fonctionnaires qui sont capables d'apporter des réponses aux questions que vous vous posez.

Vous êtes traité de façon impartiale et vous pouvez vous attendre à une application uniforme de la loi fiscale.

Nous vous donnons des informations sur notre position.

Vous êtes informé, dans les limites prévues par la loi, sur votre dossier fiscal.

Vous avez la faculté de consulter gratuitement sur place votre dossier fiscal ou en obtenir copies à votre frais. Vous accédez aux documents administratifs non nominatifs, notamment les rapports, les études, les comptes rendus, les directives, les instructions qui comportent une interprétation de droit positif ou une description des procédures fiscales.

Nous vous délivrons un reçu informatisé de tout versement libératoire partiel ou total effectué en règlement d'impôt sauf si la loi en dispose autrement.

Nous vous accordons, dans les conditions prévues par la loi, un sursis de paiement.

2. NOUS TENONS COMPTE DE VOS DIFFICULTÉS

Nous examinons avec attention les situations particulièrement difficiles. Vous pouvez solliciter, conformément à la loi, auprès de l'administration fiscale un échéancier de règlement ou de paiement échelonné de votre dette fiscale.

Vous pouvez obtenir, dans les conditions prévues par la loi, une modération ou une remise gracieuse des droits réclamés.

3. AVEC VOUS, NOUS RECHERCHONS L'ÉQUILIBRE DANS NOS RELATIONS

Quand nous vous demandons une information, nous respectons les délais légaux pour vous permettre de répondre.

L'administration procède à des contrôles ciblés (soit sur un impôt, soit sur un exercice, soit sur un point particulier).

VI. UN CONTRIBUABLE LOYAL

1. VOS DÉCLARATIONS SONT SINCÈRES ET COMPLÈTES

Vous souscrivez des déclarations sincères et complètes sans aucune dissimulation ni manœuvre frauduleuse.

Vous fournissez des renseignements complets et exacts dans les formes et délais prescrits. Ce que vous déclarez est susceptible d'être vérifié. Si l'administration vous demande une information, elle est nécessaire pour compléter votre dossier. Vous répondez de façon précise et loyale.

Vous signalez les erreurs que vous détectez dans votre imposition.

Si vous avez fait l'objet d'une rectification, vous ne contestez les impositions que si vous les estimez injustifiées. Vous n'utilisez pas la réclamation pour « gagner du temps ». Vous ne pratiquez aucune manœuvre dilatoire.

2. VOUS RETRACEZ LA SITUATION RÉELLE DE VOTRE ENTREPRISE

Toutes vos déclarations doivent correspondre à la réalité. Vous demandez seulement les déductions, remboursements et crédits pour les montants auxquels vous avez droit.

Vous expliquez avec précision, en toutes circonstances, tous les faits et actes ayant un effet sur votre situation fiscale.

En cas de recours gracieux, vous exposez tous les faits avec loyauté. Vous fournissez tous les éléments utiles à la bonne appréciation de votre situation, sans omission ni déformation.

CHARTRE DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ (édition 2008)¹

PRÉAMBULE

Le citoyen doit, au sens de l'article 23 de la Constitution du 25 février 1992, contribuer à la couverture des charges publiques. Cette contribution se fait généralement par le biais du paiement des impôts, droits et taxes dus à l'État ou à ses démembrements et dont les règles d'administration sont nettement codifiées. Il en résulte la nécessité de respecter des droits dans le cadre de la mobilisation de la contribution en question. Cette nécessité justifie largement l'attachement du citoyen contribuable à la préservation de ses droits.

Si notre vocation première est la mobilisation durable des ressources fiscales internes, notre engagement demeure la réussite de cette mission dans le respect bien compris des droits du contribuable.

La vérification fiscale est le corollaire du système déclaratif. Elle permet d'établir l'équilibre entre obligations et droits du contribuable. Elle est effectuée à charge et à décharge et vise exclusivement à s'assurer de l'exactitude des informations contenues dans les déclarations souscrites par le contribuable ou devant l'être par celui-ci.

Après « la charte du contribuable » déjà élaborée, adoptée et publiée en 2002, le présent document, intitulé « **charte du contribuable vérifié** », a pour objet de présenter, sous forme de synthèse, les principales garanties offertes au contribuable ainsi que les obligations auxquelles celui-ci est astreint tout au long du déroulement de la vérification fiscale dont il fait l'objet.

INTRODUCTION

Aux termes de l'**article 511 du Livre de procédures fiscales (LPF)**, le contrôle de l'impôt a pour but de permettre aux services de l'Administration des impôts de s'assurer, par divers moyens **de droit**, que les contribuables ont respecté leurs obligations fiscales.

En application des dispositions de l'**article 512 du LPF**, l'Administration des impôts exerce son droit de contrôle sur les déclarations ainsi que sur les actes et supports y compris informatiques utilisés pour l'établissement des impôts, droits et taxes.

Elle exerce également ce droit sur les documents déposés en vue d'obtenir notamment des déductions, restitutions ou remboursements et des exonérations.

Au sens de l'**article 514 du LPF**, le contrôle de l'Administration peut revêtir les formes suivantes :

- le contrôle formel qui vise à rectifier les erreurs matérielles entachant les déclarations souscrites par les contribuables ;

¹ Introduite par la décision n° 0076/MEF-SG du 31 août 2008 portant adoption de la charte du contribuable vérifié.

- le contrôle sur pièces qui est un examen de cohérence des différentes pièces du dossier fiscal du contribuable **à partir du bureau exclusivement** ;
- la vérification de comptabilité qui est un ensemble d'opérations ayant pour objet d'examiner sur place (dans les locaux de l'entreprise) la comptabilité d'un contribuable et de la confronter à certaines données matérielles ou de fait, afin de vérifier l'exactitude et la sincérité des déclarations souscrites ou devant l'être et d'assurer éventuellement les redressements qui s'imposent au regard des différents impôts, droits et taxes (**article 562 du LPF**).

Seul sera examiné dans la présente charte, le cas de la vérification de comptabilité.

Chapitre I : L'Avis de vérification fiscale

1. La Définition

L'Avis de vérification est un document par lequel l'Administration fiscale informe le contribuable de son intention d'exercer son droit de contrôle sur place (vérification de comptabilité) ou action en répétition.

2. La présentation

L'Avis de vérification fiscale se présente sous la forme d'un imprimé administratif qui porte l'entête du service émetteur, la qualité et le sceau des agents signataires.

Il indique aussi la nature des documents que le contribuable doit mettre à la disposition de l'Administration et la date de la première visite des agents chargés de la vérification fiscale.

a) Les impôts à vérifier

L'avis de vérification de comptabilité doit préciser les impôts, droits et taxes qui feront l'objet du contrôle de l'Administration.

b) La période

Sous réserve des délais spéciaux prévus dans certains cas, l'Administration fiscale a le droit de procéder à la vérification de comptabilité de l'entreprise jusqu'à la fin du 3^e exercice qui suit celui au titre duquel l'imposition est due. Ainsi, une vérification entreprise en 2007 peut concerner les déclarations d'impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) afférentes aux exercices 2004, 2005 et 2006.

La loi prévoit cependant des exceptions à ce principe général. Ainsi, cette période est de :

- un an suivant celle de l'année d'imposition pour la patente,
- dix ans dans certains cas en matière de droits d'enregistrement.

Par ailleurs, les provisions irrégulièrement constituées dès leur origine ou devenues sans objet au cours d'un exercice ultérieur et qui n'ont pas été réintégrées par le contribuable devront être rapportées, lors d'une vérification de comptabilité, aux résultats du plus ancien exercice non atteint par la prescription (**article 53 du Code général des impôts**).

c) Les droits du contribuable à l'information :

Un avis de vérification est **obligatoirement** remis au contribuable par un agent de l'Administration ou adressé par pli recommandé avec accusé de réception.

d) Les droits du contribuable à l'assistance

Sous peine de nullité de la procédure (**article 564 alinéa 2 du LPF**), l'avis de vérification doit expressément porter la mention que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix.

Ce conseil doit être soit un conseil fiscal, soit avocat, soit la personne chargée de la tenue de la comptabilité du contribuable.

Le conseil l'aidera dans ses relations avec le vérificateur ou le représentera auprès de l'Administration à condition que ledit conseil ait été dûment mandaté à cet effet.

e) Les agents chargés de la vérification fiscale :

Le nom et la qualité du (des) vérificateur (s) sont précisés sur l'avis de vérification. Celui-ci a au moins le grade de contrôleur des Impôts. **Le vérificateur est soumis au secret professionnel.** Il est titulaire d'une carte professionnelle appelée « **commission d'emploi** », qu'il est tenu de présenter à la demande du contribuable.

Il peut se faire assister, pour les opérations de contrôle, par d'autres agents des impôts affectés ou non dans le ressort territorial du même service. Dans ce cas, le contribuable sera informé des nom et qualité des agents concernés.

En cas de difficulté non résolue avec le vérificateur, il peut s'adresser aux supérieurs hiérarchiques de celui-ci. Il peut les contacter aussi pendant le déroulement de la vérification.

Chapitre II : Le déroulement de la vérification de comptabilité

1. Lieu de la vérification de comptabilité

Afin de faciliter le dialogue entre le contribuable et le vérificateur, la loi prévoit que la vérification de comptabilité se déroule dans les locaux professionnels de l'entreprise.

Le vérificateur a le droit de demander et d'obtenir communication des documents comptables et de toutes les pièces diverses de nature à justifier les résultats déclarés. Lorsqu'ils sont tenus dans une langue autre que le Français, le vérificateur a le droit d'exiger du contribuable une version certifiée réalisée par un traducteur assermenté desdits documents.

Toutefois, si l'examen des documents et pièces en cause s'avère difficile sur place, le contribuable peut demander par écrit au vérificateur qu'il procède à cet examen à son bureau.

Dans le cas où le vérificateur répondrait favorablement à la demande du contribuable, les règles suivantes doivent être observées :

- le vérificateur lui délivre un reçu des documents et pièces qui lui ont été remis ;
- lors de la restitution des documents et pièces précités, il doit remettre une décharge au vérificateur.

Il est également loisible au contribuable de demander à ce que les opérations de contrôle se déroulent dans les bureaux de son comptable ou conseil fiscal ou juridique.

Le contribuable a le devoir de faciliter l'intervention du vérificateur. Il s'en suit que chaque fois que l'agent de l'Administration est dans l'incapacité d'accomplir sa mission du fait du contribuable ou du fait d'un tiers à lui lié, il se met en situation « **d'opposition au contrôle fiscal** ». Celui-ci est alors en droit de procéder à l'évaluation d'office des bases d'imposition.

Par ailleurs, le refus de communication de la comptabilité, des autres documents et des pièces justificatives doit être constaté par un procès-verbal signé par le contribuable et le vérificateur. Ce refus est sanctionné par une amende. En outre, il a une incidence sur la charge de la preuve et est de nature à entamer les chances du contribuable en cas de recours gracieux.

2. La durée des interventions sur place

L'examen des documents et pièces comptables dans les locaux de l'entreprise ou dans ceux de son conseil ne peut s'étendre sur une durée supérieure à six mois pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à cent cinquante (150) millions FCFA et à douze mois pour les autres.

La période de suspension de contrôle sollicitée et obtenue de l'Administration par le contribuable ne fait pas partie de la durée de la vérification.

De même, l'expiration de la durée de la vérification n'est pas opposable à l'Administration lorsque le contribuable ne présente pas dans les vingt jours les documents et pièces justificatifs de sa comptabilité, lorsqu'il ne répond pas aux demandes de renseignements écrites dans le même délai ou lorsque l'agent ayant vérifié la comptabilité doit instruire des observations ou des requêtes présentées par le contribuable après l'achèvement des opérations de vérification (**article 563 du LPF**).

Les délais de six mois ou d'une année indiqués ci-dessus ne concernent pas le temps consacré aux travaux que l'Administration réalise dans ses propres locaux dans le cadre de la préparation et la mise à disposition de la lettre de confirmation des conséquences financières de la vérification.

Toutefois, au cas où l'examen des documents, des pièces comptables et autres documents commerciaux s'effectuerait, sur autorisation du contribuable, dans les locaux de son conseil ou dans ceux de l'Administration, les documents et pièces mis à disposition doivent être restitués dans le délai de six mois ou d'une année selon le cas.

3. Le processus du contrôle fiscal

La vérification repose avant tout sur un dialogue avec le vérificateur. Ce dialogue consiste pour l'essentiel, en un débat oral et contradictoire qui doit s'instaurer entre le vérificateur et le contribuable vérifié sur les différentes questions soulevées au cours du contrôle.

Cela permet au contribuable de présenter ses explications concernant les discordances relevées à partir des informations dont il dispose.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle portera sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des

déclarations rendues obligatoires par la réglementation fiscale ou comptable ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation, à l'exécution de traitements et aux circuits de l'information.

Les agents de l'Administration des impôts peuvent effectuer la vérification sur le matériel informatique utilisé par le contribuable.

Celui-ci peut demander à effectuer lui-même tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification. Dans ce cas, l'Administration des impôts précise par écrit au contribuable ou à un mandataire désigné à cet effet les travaux à réaliser ainsi que le délai imparti pour les effectuer.

Chapitre III : Les suites et la conclusion du contrôle

1. Les résultats du contrôle fiscal

La fin des investigations est marquée par l'envoi d'une notification de redressements ou d'une notification d'absence de redressement.

La notification de redressements est l'acte administratif par lequel le vérificateur porte à la connaissance du contribuable les redressements qu'il envisage à l'issue du contrôle. Elle est adressée au contribuable pour l'ensemble des redressements envisagés dans le cadre de la vérification de comptabilité. Pour la période vérifiée, une ou plusieurs notifications peuvent lui être adressées.

L'envoi de la notification ouvre la phase de la procédure de redressements qui peut revêtir différentes formes.

2. Les procédures utilisées et leurs conséquences

a) La procédure contradictoire

En règle générale, l'Administration a recours à la procédure contradictoire de redressements qui organise un véritable dialogue écrit et oral entre le contribuable et le vérificateur lorsque la comptabilité de son entreprise a été jugée apte à justifier les résultats déclarés. Il s'agit de la procédure de redressement de droit commun. Elle fait bénéficier au contribuable des droits suivants :

- la notification de redressements est motivée en fait et en droit de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation, dans un délai de vingt jours à compter de sa réception ;
- il est informé dans la notification de redressement des conséquences financières : montant des droits rappelés et des pénalités correspondantes ;
- le vérificateur doit répondre précisément à ses observations ;
- l'information relative aux conséquences financières est renouvelée avant la mise en recouvrement de rappels d'impôts, de droits et taxes par une confirmation des

redressements. En cas de contestation, **la charge de la preuve incombe à l'Administration.**

b) Les Procédures de taxation d'office

Ces procédures ne sont utilisées que dans les cas où le contribuable a manqué à ses obligations comptables ou fiscales. Il s'agit essentiellement des cas suivants :

- défaut de déclaration ou déclaration déposée hors délai ;
- défaut ou insuffisance de réponses aux demandes d'éclaircissements ou justifications après expiration du délai légal ;
- refus ou opposition à contrôle fiscal ;
- défaut de désignation de représentant au Mali par une personne ou une société domiciliée à l'étranger.

Les procédures de taxation d'office ne permettent pas de bénéficier des droits attachés à la procédure contradictoire et la charge de la preuve incombe toujours au contribuable en cas de contestation.

c) La procédure de rectification d'office en fonction des éléments de train de vie

Elle est réservée au cas exceptionnel des personnes disposant de revenus dont la réalisation n'a pas été portée à la connaissance de l'Administration ou laissant apparaître une disproportion marquée entre le train de vie et le revenu qu'elles ont déclaré. Le revenu est évalué d'après le barème établi à cet effet par la loi. L'évaluation porte sur les résidences, voitures automobiles possédées, la domesticité et les autres éléments du train de vie.

3. Un délai de réponse de vingt (20) jours est accordé au contribuable

Le contribuable peut :

- soit donner son accord aux propositions de redressements du vérificateur ;
- soit faire connaître son désaccord total ou partiel en présentant ses observations.

En tout état de cause, s'il n'a pas répondu dans le délai de vingt jours, **les redressements sont considérés comme acceptés.**

4. Le Traitement des observations du contribuable

Le vérificateur a l'obligation de répondre point par point aux observations du contribuable. À cet effet, il devra lui adresser un document intitulé « **confirmation des redressements** » dans lequel il lui livrera les résultats de l'analyse qu'il a faite de ses observations. La date de mise à disposition du document de confirmation consacre la fin de la vérification.

Dans le cas où un désaccord persisterait avec le vérificateur, que peut faire le contribuable ?

- Il a la possibilité d'évoquer le désaccord qui subsiste avec le vérificateur devant les supérieurs hiérarchiques de celui-ci (Chef de Division Vérification, Sous-Directeur, Directeur des Impôts du District, Directeur Régional) ;
- Il a le droit de se pourvoir en contentieux conformément à la procédure décrite au chapitre Vci-après.

Chapitre IV : Les conséquences du contrôle fiscal

1. Le rappel des droits issus du contrôle fiscal

À la fin du contrôle, les droits rappelés en principal et les pénalités correspondantes sont mis en recouvrement et sont immédiatement exigibles. Le contribuable recevra à cet effet des titres de perception, avertissements ou avis de mise en recouvrement concernant les rappels de droits confirmés. Les taux et les montants des pénalités et amendes qui s'y rattachent varient en fonction de la nature des impôts et des infractions constatées.

2. L'imputation des suppléments de TVA sur le bénéfice redressé

En cas de vérification simultanée de la TVA et de l'Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou l'Impôt sur les Sociétés, le contribuable peut demander, avant l'établissement des impositions, l'imputation des rappels de droits simples de TVA sur le bénéfice fiscal redressé du même exercice.

3. La reprise d'une vérification de comptabilité

Lorsqu'une vérification de comptabilité est terminée, **une nouvelle vérification de comptabilité ne peut avoir lieu pour les mêmes impôts et les mêmes périodes**. Toutefois, de nouveaux redressements pourraient intervenir notamment dans le cadre d'un contrôle sur pièces concernant les mêmes impôts et les mêmes périodes.

Chapitre V : Les recours après la fin du contrôle

À l'issue du contrôle, le contribuable dispose des recours suivants :

1. La demande de transaction

La transaction est une convention entre l'Administration et le contribuable vérifié qui intervient, selon la nature des impôts concernés, avant l'émission ou la mise en recouvrement des droits issus de la vérification. Elle vise à atténuer les conséquences financières du contrôle au profit du contribuable. La transaction peut porter sur tous les impôts ayant fait l'objet du contrôle. En contrepartie de cet avantage, le contribuable doit obligatoirement s'engager d'une part, à renoncer à toute procédure contentieuse et, d'autre part, à payer dans le délai fixé conventionnellement le montant des droits maintenus.

2. Le recours contentieux

Après la mise en recouvrement des rappels de droits, le contribuable peut contester tout ou partie des résultats du contrôle par une réclamation qu'il adressera à la structure qui a effectué la vérification. La réclamation doit indiquer les motifs pour lesquels il estime que les cotisations mises à sa charge ne sont pas justifiées. Elle doit être accompagnée des photocopies des avertissements, titres de perception et avis de mise en recouvrement ou tout document probant.

Sous peine de forclusion, elle doit être présentée à l'Administration dans les six mois selon le cas :

- de la mise en recouvrement du rôle ou rapport de liquidation, de la notification d'un titre de perception ou d'un avis de mise en recouvrement ;
- du versement de l'impôt contesté lorsque cet impôt n'a pas donné lieu à établissement d'un rôle ou rapport de liquidation, à la notification d'un titre de perception ou d'un avis de mise en recouvrement ;
- de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ;
- de la date à laquelle des retenues à la source ou des prélèvements ont été effectués lorsqu'il s'agit de contestations relatives à l'application de ces retenues ou de ces prélèvements.

La date d'enregistrement de la réclamation est celle de la réception par le service qui a été saisi le premier.

L'Administration des Impôts dispose d'un délai de six mois pour donner suite à la réclamation du contribuable. À défaut de réponse dans ce délai, il peut saisir le ministre chargé des Finances qui doit statuer sur la demande dans un délai de trois mois.

La décision de l'Administration des Impôts est susceptible de recours devant le ministre chargé des Finances, celle du ministre chargé des Finances l'est devant la juridiction administrative.

Si la décision de l'Administration est favorable en tout ou partie au contribuable, un dégrèvement du montant indû des impôts correspondants sera prononcé par acte administratif. Si l'Administration rejette en tout ou pour partie la réclamation du contribuable, sa décision devra être toujours motivée et notifiée au contribuable.

3. Le recours gracieux

En cas de gêne financière avérée, le contribuable peut demander, sans limitation de délai, une modération ou une remise gracieuse des droits réclamés. Sa demande doit être suffisamment motivée et accompagnée de photocopie des avertissements, titres de perception, avis de mise en demeure ou tout autre document probant et de tout justificatif de son bien-fondé.

Toute demande de modération ou de remise gracieuse ayant fait l'objet de rejet de dernier ressort n'est pas susceptible de recours hiérarchique.

La demande de modération ou de remise gracieuse n'est pas susceptible de recours devant le tribunal administratif.

CETTE CHARTE EST UN RÉSUMÉ DES DISPOSITIONS LES PLUS COURAMMENT MISES EN ŒUVRE EN MATIÈRE DE CONTRÔLE FISCAL. POUR UNE INFORMATION PLUS COMPLÈTE, IL CONVIENT DE SE RÉFÉRER AU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS ET AU LIVRE DE PROCÉDURES FISCALES.

.....

.....

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

.....

SOUS-DIRECTION DE..... (1)

DIRECTION DES IMPÔTS DU DISTRICT DE BAMAKO (1)

DIRECTION RÉGIONALE DES IMPÔTS DE.....(1)

DIVISION VÉRIFICATION

AVIS DE VÉRIFICATION N°200.....

À M.....

M.....

J'ai l'honneur de vous informer que les agents dont les noms et grades suivent se présenteront à votre bureau à partir du

en vue de vérifier la comptabilité de votre entreprise pour la période..... et relative aux :

- Impôts indirects et taxes assimilées ;
- Impôts directs et taxes assimilées ;
- Droits d'enregistrement et de timbre.

Il s'agit de :

.....
.....
.....

Je vous serai très obligé de vouloir bien faire tenir à leur disposition les divers documents, notamment comptables et commerciaux que votre entreprise utilise dans le cadre de l'exercice de ses activités.

.....
.....
.....
.....

Vous avez la faculté de vous faire assister pendant la vérification par un conseil de votre choix. Vous trouverez joint au présent avis et pour votre information un exemplaire de la « charte du contribuable vérifié ».

D'avance je vous remercie de votre collaboration et vous prie d'agréer, M....., l'assurance de ma considération distinguée.

Fait à..... le.....

Le Chef de Division Vérification

Le Sous-Directeur de... (3)

Le Directeur des Impôts du District de Bamako (3)

Le Directeur Régional des Impôts de... (3)

(1) (2) (3) : barrer les mentions inutiles.

PARTIE I – LÉGISLATION FISCALE GÉNÉRALE

TITRE 1 : CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

1. Impôts directs

1.1 Les impôts sur le revenu

1.1.1. L'Impôt sur les Traitements et Salaires

1.1.1.1.Revenus soumis à l'impôt

Traitement fiscal réservé aux indemnités de risque et aux autres primes et indemnités dont l'exonération est prévue par un texte législatif ou réglementaire

— Consultation fiscale, Lettre n° 0049/MEF-DGI du 14 janvier 2003

1) **Cas de la prime de risque** : dans son principe et au plan fiscal, cette prime ne doit être accordée qu'aux seuls employés chargés du maniement de deniers ou de la gestion des matières et qui de ce fait ont une responsabilité pécuniaire personnelle et effective. Le plafond des sommes allouées à ce titre ne doit excéder 10 % du traitement de base du bénéficiaire. Il s'agit en réalité d'une indemnité de caisse et/ou de gestion.

2) **Cas de l'indemnité 1982** : il s'agit de l'indemnité spéciale instituée au profit des seuls salariés dont le salaire mensuel est inférieur ou égal à 25.000 FCFA. Elle a été accordée par la loi n° 82-38/AN-RM du 16 février 1982. Son montant est à exclure de la base de calcul de l'ITS s'il ne dépasse pas une somme égale à :

- 1.000 FCFA par mois pour un salaire inférieur ou égal à 24.000 FCFA ;
- la différence entre 1.000 FCFA et la fraction du salaire mensuel de base excédant 24.000 FCFA, lorsque ce salaire est supérieur à 24.000 FCFA, mais inférieur ou égal à 25.000 FCFA.

3) **Cas de la prime de poussière** : il s'agit de prime qui doit être allouée aux seuls employés travaillant dans des conditions particulières. S'agissant d'une mine, sont considérés comme travaillant dans de telles conditions tous les employés à l'exception du personnel administratif dont l'essentiel du travail se passe dans des bureaux autres que les ateliers.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1129/MEF-DGI du 13 juillet 2004*

(...) par tolérance administrative, [les frais médicaux et de cantine sur site minier pris en charge par les sociétés minières, leurs sous-traitants et prestataires] peuvent être exclus de l'assiette de l'impôt sous réserve qu'à égalité de rang, tous les travailleurs ou employés en bénéficient dans les mêmes conditions. (...)

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1394/MEF-DGI du 29 septembre 2005*

(...) les **commodités** exigées des employeurs en application des dispositions de certains codes (Code du travail, Code minier) en ce qui concerne l'amélioration des conditions de travail ne signifient pas une mise à disposition gratuite de biens ou de services, encore moins une dispense d'imposition desdits avantages dans les mains de leurs bénéficiaires.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1359/MEF-DGI du 14 août 2006*

(...) l'**indemnité spéciale de solidarité**[instituée par l'ordonnance n° 91-056/P-CTSP du 3 septembre 1991] est, conformément aux dispositions de l'article 3 du Code Général des Impôts, exonérée de l'Impôt sur les Traitements et Salaires. En revanche, elle doit être prise en compte pour la détermination de la base d'imposition des taxes qui sont à la charge de l'employeur (contribution forfaitaire, taxe de formation professionnelle, taxe-logement et Taxe Emploi-Jeunes).

— *Consultation fiscale, Lettre n° 2145/MEF-DGI du 7 décembre 2007*

Conformément aux dispositions des articles 1 et 3 du Code Général des Impôts (CGI) et de celles de l'arrêté n° 99-892-MF-SG du 18 mai 1999 du ministre des Finances, il est tenu compte, pour la détermination de la base d'imposition de l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS), des primes et indemnités suivantes visées ci-dessous :

- **la prime de médicaments ;**
- **la prime de nourriture ;**
- **la prime de panier ;**
- **la prime de lait/poussière ;**
- **la prime de salissure ;**
- **l'indemnité de logement ;**
- **l'indemnité de transport ;**
- **l'indemnité de responsabilité.**

En effet, excepté la prime de poussière allouée pour les conditions particulières de travail, toutes ces primes et indemnités sont des éléments qui font partie de la base de calcul de l'ITS des employés. Au cas où celles-ci seront accordées en nature (cas du logement), la valeur représentative de l'avantage est à ajouter pour moitié à la base de calcul de l'ITS.

En outre, ces éléments sont à ajouter à la base à soumettre à la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, à la taxe-logement, à la taxe de formation professionnelle et à la Taxe Emploi-Jeunes pour l'intégralité de leurs montants respectifs.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 2260/MF-DGI du 31 décembre 2008*

(...) l'**indemnité de licenciement ou de mise à la retraite** fait partie des indemnités consenties pour des raisons liées à des événements qui affectent personnellement le salarié. En application des dispositions de l'article 3 du Code Général des Impôts, les indemnités de licenciement ou de départ à la retraite sont affranchies de l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS) dans la limite des montants fixés par le Code du travail.

Concernant les autres taxes (contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, taxe logement, taxe de formation professionnelle, Taxe Emploi-Jeunes), celles-ci sont dues et sont calculées à partir d'une base d'imposition qui prend en compte toutes les indemnités y compris celle concernant le licenciement ou la mise à la retraite du salarié.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0605/MEF-DGI du 17 mars 2011*

(...) En ce qui concerne l'**indemnité de monture personnelle**, les modalités de déduction de l'assiette de l'impôt sur les Traitements et Salaires sont fixées par l'Arrêté n° 99- 0892/MF-SG du 18 mai 1999. Selon les dispositions de cet arrêté, le montant alloué par [l'employeur] à chaque bénéficiaire de ladite indemnité ne peut excéder 10 % du traitement de base prévu par la législation du travail.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1114/MEF-DGI du 27 mai 2011*

(...) Pour ce qui concerne l'**indemnité de risque** dont l'exonération, au regard de l'impôt sur les traitements et salaires (ITS), est prévue à l'article 3 du Code Général des Impôts (CGI), la condition de déductibilité est précisée par l'arrêté n° 99-892/MF-SG du 18 mai 1999. Le montant de l'indemnité ne doit pas excéder 10 % du traitement de base prévu par la législation du travail. L'indemnité de risque ne peut être accordée qu'aux seuls agents chargés du maniement de deniers ou de la gestion des matières ou qui travaillent dans des conditions particulières.

Le traitement fiscal de l'**indemnité de responsabilité** est indiqué dans l'Arrêté n° 99-894/MF-SG du 18 mai 1999 du ministre chargé des finances. En application des dispositions de cet Arrêté, l'indemnité en question peut bénéficier de l'exonération au titre de l'impôt sur les Traitements et Salaires dans les limites et conditions suivantes :

- 80.000 FCFA par mois et par dirigeant salarié des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 250 millions FCFA ;
- 60.000 FCFA par mois et par dirigeant salarié des autres entreprises.

Le mot « dirigeant » s'entend du Directeur Général et du Directeur Général Adjoint.

Seules deux personnes peuvent être retenues et bénéficier de cette indemnité.

En conséquence, les entreprises dirigées par un directoire ou un collège doivent désigner les deux personnes susceptibles de bénéficier de cette indemnité et communiquer leur nom au service gestionnaire de leur dossier fiscal en début de chaque exercice.

Le surplus éventuel des indemnités susvisées est considéré comme un supplément de rémunération en espèce et rapporté au salaire brut pour le calcul de l'impôt.

(...) Ces indemnités sont à soumettre pour l'intégralité de leur montant à la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, à la taxe-logement, à la taxe de formation professionnelle et à la Taxe Emploi-Jeunes.

1.1.1.3. Détermination de la base d'imposition

Non-déductibilité des cotisations de l'assurance maladie obligatoire de l'assiette de l'ITS

— Consultation fiscale, Lettre n° 2259/MEF-DGI du 22 décembre 2010

(...) [Les] cotisations [de l'assurance maladie obligatoire] ne sont pas déductibles de l'assiette de l'ITS [conformément aux dispositions du CGI]. En outre, les textes législatifs qui instituent le régime d'assurance maladie ne prévoient pas non plus leur exonération. En définitive, elles sont à comprendre dans la base de calcul de l'ITS.

Imposition des primes de panier, de casse-croûte et de cantine versées en espèces ou en nature par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1437/MEF-DGI du 6 juillet 2011

(...) conformément aux dispositions des articles 1 et 3 du Code Général des Impôts et de celles de l'arrêté n° 99-892-MF-SG du 18 mai 1999 du ministre des Finances, il est tenu compte, pour la détermination de la base d'imposition de l'ITS, des **primes de panier, de casse-croûte et de cantine**. Lorsque celles-ci sont versées en espèce aux employés, elles doivent être rapportées à la base de calcul de l'ITS pour l'intégralité de leur montant. En revanche, elles sont à intégrer dans l'assiette de l'impôt pour seulement la moitié de leur montant toutes les fois qu'elles sont consenties sous forme d'avantages en nature.

Imposition des primes de nuisance et des primes aéronautiques versées par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0272/MEF-DGI du 3 février 2010

(...) conformément aux dispositions de l'article 7 du Code Général des Impôts, le montant net du revenu à soumettre à l'impôt sur les traitements et salaires (ITS) est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et de la valeur des avantages accordés pendant une année :

- les retenues faites en vue de la constitution de pensions de retraite dans la limite de 4 % des appointements fixés ;
- les allocations et indemnités spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi effectivement utilisées conformément à leur objet.

Les allocations et indemnités visées ci-dessus doivent répondre aux conditions fixées par l'arrêté n° 99-0892/MF-SG du 18 mai 1999. D'après ces conditions, les rémunérations doivent correspondre en particulier à des primes et indemnités consenties pour des raisons liées à la nature de l'emploi ou aux modalités particulières de travail.

En ce qui concerne le cas spécifique des [**primes de nuisance et des primes aéronautiques**] accordées [par un employeur], (...) celles-ci ne doivent pas être classées dans la catégorie des "primes de travail effectué dans des conditions particulières" dès lors que tous les employés (...) en bénéficient.

Ces primes sont non seulement à soumettre à l'ITS, mais également à comprendre dans la base de calcul de la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, de la taxe-logement, de la taxe de formation professionnelle et de la Taxe Emploi-Jeunes, pour l'intégralité de leur montant respectif.

Conditions d'imposition de la prime de pénibilité versée par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0548/MEF-DGI du 13 mars 2009

(...) la **prime dite de pénibilité** doit être classée dans la catégorie « des primes de travail dans les conditions particulières » dans la mesure où [l'employeur] est un laboratoire d'analyse utilisant les produits chimiques.

Cependant, compte tenu du fait que les employés bénéficient déjà d'une prime de risque qui n'est pas soumise à l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS) et qui prend en compte les conditions particulières de travail, la « prime de pénibilité » ne peut plus être exonérée de l'ITS.

Traitement fiscal des avantages en nature octroyés par un employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1507/MF-DGI du 31 juillet 2008

(...) le **logement** est considéré comme un avantage en nature si le loyer est payé directement par l'employeur. Le barème prévu par l'arrêté conjoint du Ministre chargé de l'Habitat et du Ministre chargé des Finances sert de base à la fixation des valeurs locatives des logements. En cas de difficulté de mise en œuvre des dispositions de l'arrêté précité, le séminaire [sur la fiscalité minière des 22 et 23 mars 2007] a retenu le principe du taux de 5 % applicable sur la valeur d'acquisition des bâtiments concernés.

(...) la **mise à disposition de l'eau et l'électricité** sous forme gratuite est considérée comme un avantage en nature. Les [employeurs] doivent procéder à l'installation de sous-compteurs par bénéficiaire en vue de l'évaluation de cet avantage.

Traitement fiscal des avances sur salaires accordées par un employeur à un employé

— Consultation fiscale, Lettre n° 1073/MEF-DGI du 23 juin 2006

(...) Il convient tout d'abord de noter que [les **avances** de salaires accordées par un employeur à un employé] concernent des services qui ne sont pas encore rendus et qu'elles se rapportent à un ou plusieurs exercices. Dans ce cas, pour la détermination du bénéfice net de chaque année, conformément aux dispositions des articles [48] et suivants du Code Général des Impôts, il y a lieu de tenir compte du principe de l'indépendance des exercices. Ces montants étant des charges constatées d'avance, vous devez, à la fin de chaque exercice comptable, les neutraliser et les rattacher aux résultats des exercices concernés.

Au plan fiscal, ces avances s'analysent comme des prêts sans intérêt. Dès lors, elles procurent des avantages en nature à leurs bénéficiaires. Ces avantages sont évalués à hauteur des intérêts qui auraient dû être facturés, mais auxquels la société a renoncé. Les intérêts à facturer doivent, pour leur montant total, être rapportés à la base de calcul de la Contribution Forfaitaire à la charge de l'employeur, de la Taxe de Formation Professionnelle, de la Taxe-Logement et de la Taxe Emploi-Jeunes. En outre, ces mêmes intérêts doivent être pris en compte, pour moitié, dans le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires des salariés.

Imposition des frais de transport payé par l'employeur à l'employé en tant qu'avantage en nature ; exonération à l'ITS uniquement du montant d'un billet de voyage annuel

— Notification de décision, Lettre n° 1568/MEF-DGI du 26 juillet 2011

(...) Au sens de l'article 5 du Code Général des Impôts, les **frais engagés pour le transport du personnel** de laboratoire de leur domicile (village de Sadiola) au lieu de travail (laboratoire de l'usine) constituent des **avantages en nature**. Il s'agit de la mise à la disposition du salarié d'un objet réel dont l'employeur est propriétaire ou locataire. Elle trouve sa source dans la fourniture de prestation de service incombant normalement au salarié, mais prise en charge par la Société.

(...) **l'exonération d'un billet de voyage** effectif une fois par an est relative au seul Impôt sur les Traitements et Salaires. En effet, l'arrêté n° 09-0892/MF-SG du 18 mai 1999 traite exclusivement de l'Impôt sur les Traitements et Salaires. Conséquemment, lesdits frais de voyage restent dans la base des autres taxes sur les salaires.

1.1.2. L'Impôt sur les Revenus Fonciers

1.1.2.1. Revenus imposables et exemptions

Traitement fiscal des loyers d'un immeuble appartenant à une société anonyme

— Consultation fiscale, Lettre n° 0750/MEF-DGI du 11 avril 2007

(...) conformément aux dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts (CGI), les revenus [fonciers] sont à soumettre à l'impôt sur les sociétés lorsque l'immeuble (...) est inscrit à l'actif du bilan de la société. Dans cette hypothèse, il n'y a donc pas de retenue à la source au titre de l'IRF. En effet, les revenus fonciers des immeubles portés au bilan d'une société (...) participent à la formation du résultat passible de l'impôt sur les sociétés et ne sont pas en conséquence soumis à l'impôt sur les revenus fonciers.

Par contre, l'impôt sur les revenus fonciers sera dû par la société lorsque l'immeuble n'est pas inscrit à l'actif du bilan de la société (...). Bien évidemment, la retenue à la source au titre de l'IRF devra être opérée lorsque le montant du loyer mensuel hors TVA atteint la somme de 100.000 FCFA.

1.1.3. L'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières

Traitement fiscal applicable aux indemnités de fonctions et aux remboursements de frais versés aux administrateurs ainsi qu'aux frais de location d'une salle de conférence pour la tenue du conseil d'administration

— Consultation fiscale, Lettre n° 1545/MEF-DGI du 15 octobre 2004

(...) 1) cas des indemnités de fonction dues aux administrateurs :

Les indemnités de fonction dues aux administrateurs sont des rémunérations versées à raison de leur participation à la gestion effective de l'entreprise. Elles sont réputées couvrir l'ensemble des frais inhérents à l'exercice des fonctions d'administrateur. Au Mali, elles sont passibles de l'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières (IRVM) au taux de 18 % conformément aux dispositions de l'article [23] du Code Général des Impôts (CGI). Elles sont admises en déduction dans la détermination du résultat fiscal de l'entreprise sous réserve du respect strict des conditions générales et des conditions particulières de déduction des charges d'exploitation.

2) cas des frais de transport, d'hébergement et de transport des administrateurs :

Les frais ici exposés doivent être couverts par le montant des indemnités de fonction allouées aux administrateurs. Ils doivent, dès lors et indépendamment de leurs modalités de prise en charge par la société ou l'établissement payeur, être rapportés à la base de calcul de l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières dû sur les indemnités de fonction versées aux administrateurs. Ils sont, sous réserve du respect des conditions générales et particulières de déduction des charges, admis dans la détermination du résultat fiscal.

3) Cas des frais de location de la salle louée pour la tenue de conseil d'administration

Les frais de location exposés ici ne sont pas, en principe, à comprendre dans l'assiette de l'IRVM dû sur les indemnités de fonction versées aux administrateurs. Sous réserve du respect des conditions générales et particulières de déduction des charges, ils sont admis dans la détermination du résultat fiscal.

Imposition des rémunérations forfaitaires (remboursements de frais et autres cadeaux) allouées aux membres du conseil d'administration d'une société

— Consultation fiscale, Lettre n° 1496/MEF-DGI du 18 octobre 2005

(...) les rémunérations [forfaitaires (remboursements de frais et autres cadeaux) allouées aux membres du conseil d'administration d'une société], malgré leur caractère un peu particulier, sont assimilées sur le plan fiscal à des Revenus des Valeurs Mobilières. En conséquence, elles sont à soumettre à l'impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières conformément aux dispositions des articles [23] et suivants du Code Général des Impôts.

Incidence des redressements des bénéfices imposables en ce qui concerne l'IRVM – exigibilité d'un complément d'IRVM

— Instruction n° 006/DNI du 8 août 1980 relative à l'incidence des redressements des bénéfices taxables en ce qui concerne l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières

[Concernant] les sociétés dont les distributions de bénéfices sont passibles de l'Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières (IRVM), c'est-à-dire essentiellement les sociétés anonymes et les sociétés à responsabilité limitée, tout redressement de la base taxable à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux est susceptible d'entraîner également un redressement en matière d'IRVM.

(...) Il est, en effet précisé que certains redressements, tels que ceux provenant d'une réintégration d'amortissement exagéré, de provisions injustifiées, n'ont aucune incidence en matière d'IRVM puisque les sommes correspondant à ces redressements restent investies dans l'entreprise ; il en est de même pour les redressements portant sur des réintégrations d'impôts tels que l'impôt sur les BIC, les amendes fiscales, puisque dans ce cas le bénéficiaire de ces sommes, qui sont effectivement sorties de l'entreprise, est l'État.

En revanche, les redressements consécutifs à une reconstitution du montant des ventes, à la réintégration des frais généraux injustifiés (salaires, voyages...etc.) rendent exigibles un complément d'IRVM. Dans ce cas, l'impôt dû se calcule sur le montant du redressement abstraction faite de l'impôt sur les BIC correspondant. Le taux est non 18/100, mais 18/82 (9/91 pour les sociétés nouvelles au lieu de 9 %), en effet, la base taxable est ici la somme censée être effectivement perçue par les associés.

1.1.3.3. Détermination de la base d'imposition

Base de calcul de l'IRVM et taux d'imposition applicable

— Consultation fiscale, Lettre n° 1786/MEF-DGI du 20 décembre 2005

(...) 1) la base de calcul de l'IRVM est, dans la situation visée à l'article [36] du CGI, le montant du bénéfice fiscal diminué de celui de l'Impôt sur les Sociétés (IS) liquidé au taux de 35 %. Il en résulte que l'IS correspondant à un minimum d'imposition (0,75 % du chiffre d'affaires comparé à la somme de [610.800] FCFA) ne doit pas être retenu comme le montant de la réfaction à effectuer pour la détermination de la base de l'IRVM au cas d'espèce.

2) le taux à retenir pour la liquidation de l'impôt sera de 10 % lorsque la déclaration d'IRVM est faite dans les délais légaux prévus par le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (GIE). Au-delà des délais légaux, le taux de l'impôt sera de 18 % sous réserve du constat par l'administration de l'épuisement desdits délais.

Traitement fiscal réservé aux intérêts créditeurs des créances et dépôts

— Consultation fiscale, Lettre n° 0840/MEF-DGI du 24 avril 2009

(...) L'IRVM est un impôt sur le revenu ou sur le gain. À ce titre, il est à la charge réelle du bénéficiaire du revenu ou du gain. Conformément aux dispositions de l'article 38 du Code Général des Impôts (CGI), la base de calcul de cet impôt est le montant brut des intérêts échus dus au bénéficiaire. Ce bénéficiaire se trouve être, au cas présent, l'épargnant ou dépositaire d'argent auprès de la banque. Les obligations liées au calcul du montant de l'impôt, à la retenue à la source, à la déclaration ainsi qu'au paiement de l'impôt incombent à la banque ou établissement payeur des intérêts.

1.1.4. L'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux

1.1.4.1. Activités imposables

Traitement fiscal des groupements de sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1176/MEF-DGI du 31 mai 2011

Au regard de l'Impôt sur les Sociétés (IS), de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) et de l'Impôt sur les Revenus de Valeurs Mobilières (IRVM), le groupement n'a pas de personnalité fiscale propre.

Pour ce qui concerne l'Impôt sur les Sociétés, le groupement susvisé étant une société de personnes, il en résulte que dès la clôture de chaque exercice, c'est-à-dire l'année suivant celle de la réalisation des revenus, le bénéfice généré dans le cadre de son exploitation doit être mis à la disposition de ses membres. Les charges admises en déduction pour la détermination du résultat sont uniquement celles qui sont prévues par les dispositions des articles 51 et suivants du Code Général des Impôts étant entendu qu'elles doivent être exposées dans l'intérêt direct du groupement ou rattachées à la gestion normale de celui-ci. Le résultat, ou le cas échéant le chiffre d'affaires réalisé par le groupement, est soumis, dans les mains de chaque membre du groupement à l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux ou à l'Impôt sur les Sociétés. Le critère à retenir pour la répartition du bénéfice ou du chiffre d'affaires entre les membres est le montant des prestations effectuées pour chacun dans le groupement.

Les refacturations de charges et de recettes entre le groupement et ses membres ne sont pas analysées en relations de sous-traitance. En revanche, les refacturations de charges et de recettes entre les membres du groupement sont réputées relever de la sous-traitance.

Quant à l'Impôt sur le revenu des Valeurs Mobilières, le prélèvement ne peut être effectué en droit, [le] groupement étant une société de personnes.

Il est cependant tenu aux obligations relatives à l'assiette, la liquidation, la déclaration et au paiement des autres impôts et taxes indiqués ci-après :

- La Patente Professionnelle ;
- L'Impôt sur Les Traitements et Salaires ;
- La Contribution Forfaitaire à la charge de l'employeur ;
- La Taxe Logement ;
- La Taxe de Formation Professionnelle ;
- La Taxe sur La Valeur Ajoutée ;
- La Taxe Emploi-Jeunes ;
- La Taxe sur les Contrats d'Assurance ;
- Les Droits de Timbre et d'Enregistrement ;
- La Patente sur Marché.

En outre, conformément aux dispositions des articles 94 et 196 du Code Général des Impôts, le groupement doit procéder à la retenue à la source de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée sur les sommes versées aux prestataires étrangers du groupement qui n'ont pas d'établissement stable au Mali. Les montants retenus à la source au cours d'un mois donné doivent être déclarés et versés à la Recette des Impôts de ressort fiscal.

1.1.4.3. Détermination du bénéfice imposable

Amortissements

— Instruction n° 005/DNI du 5 août 1978 sur le mode de calcul des amortissements

Toute dépréciation des éléments de l'actif immobilisé de l'entreprise correspond à une perte. Cette perte doit être enregistrée en comptabilité. Par ailleurs, et afin de maintenir aux capitaux engagés dans l'entreprise leur valeur initiale, l'exploitant doit la compenser par un prélèvement sur les bénéfices. Telle est la raison d'être de l'amortissement.

A) Principes généraux

L'amortissement est la constatation en comptabilité de la dépréciation définitive que subissent par suite de l'usure et du temps de nombreux éléments composant l'actif immobilisé de l'entreprise (bâtiments, outillage, mobilier, véhicules, etc.).

Il a pour but de permettre à l'entreprise de reconstituer, à l'expiration de la durée normale d'utilisation du bien dont il s'agit, un capital, en principe, égal au prix de revient à l'origine de ce bien. L'amortissement pratiqué au cours d'un exercice comptable pour un bien déterminé, doit donc normalement correspondre à la dépréciation subie par ce bien pendant cet exercice.

L'article [51] du Code Général des Impôts relatif aux charges déductibles pour la détermination du bénéfice net renvoie pour le calcul des amortissements aux usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation ; bien que se référant expressément à la méthode linéaire il ne fixe pas pour chaque catégorie de biens amortissables, un taux légal d'amortissement.

Dans ces conditions, les contribuables sont autorisés à amortir leurs biens immobilisés en fonction de la dépréciation qu'ils ont subie pendant l'exercice considéré ; l'Administration se réservant le droit de vérifier si les amortissements pratiqués ne sont pas exagérés, c'est-à-dire supérieurs à cette dépréciation subie par un bien pendant l'exercice comptable, mais sa durée probable d'utilisation, le bien étant alors censé perdre chaque année un pourcentage fixe de sa valeur.

Dès lors, l'annuité d'amortissement d'un bien est fixe ; elle est égale à :

$$\frac{\text{Prix de revient du bien}}{\text{Durée probable d'utilisation exprimée en années}}$$

Autrement dit, le taux annuel d'amortissement à retenir est égal au quotient de 100 par le nombre d'années correspondant à la durée probable d'utilisation de l'élément à amortir.

Lorsque cette durée est de 5 ans, le taux annuel d'amortissement est donc de : $100/5 = 20 \%$.

Bien entendu lorsqu'un bien a été acquis en cours d'exercice ou s'il est sorti de l'actif de l'entreprise pendant l'exercice, il est tenu compte pour le calcul de l'annuité d'amortissement de la durée exacte d'utilisation de ce bien pendant la période considérée (règle du prorata temporis). Il s'agit là du système d'amortissement dit linéaire qui est le plus couramment pratiqué en comptabilité et qui est d'ailleurs, sauf exceptions limitativement prévues (voir ci-après paragraphe B) le seul autorisé par le Code Général des Impôts.

La durée probable d'utilisation d'un bien est fonction de la nature de ce bien, certains biens se dépréciant plus vite que d'autres. En l'absence d'un taux légal, les contribuables sont habilités à fixer eux-mêmes cette durée probable d'utilisation, l'Administration ayant toutefois le droit de vérifier si cette durée a été correctement calculée.

En fait, l'Administration a pris pour règle de considérer comme normaux, les taux d'amortissement suivants :

- | | |
|------------------------------------|--------------|
| - Maisons d'habitation : | 1 à 2 % |
| - Bâtiments commerciaux : | 2 à 5 % |
| - (non compris la valeur du sol) : | 5 % |
| - Matériel : | 10 à 20 % |
| - Outillage : | 10 à 20 % |
| - Mobilier : | 10 % |
| - Agencement-Installations : | 5 à 10 % |
| - Matériel de transport : | 25 à 33,33 % |

Ces taux, bien que généralement admis par l'Administration, ne sont pas des taux légaux ; ils n'ont donc pas une valeur absolue. Il en résulte que les contribuables peuvent, soit les pratiquer, soit pratiquer des taux inférieurs ou supérieurs. Toutefois, dans le cas où ils pratiquent des taux supérieurs à ceux qui sont normalement retenus par l'Administration, ils s'exposent à des demandes d'explications de la part des services fiscaux ; ils doivent alors être en mesure d'exposer les raisons qui les ont amenés à fixer, pour un bien déterminé, une durée probable d'utilisation inférieure à celle considérée comme normale.

Exemple : si une entreprise de travaux publics amortit son matériel en 5 ans, soit au taux annuel de 20 %, alors que le taux habituellement admis est compris entre 10 et 15 %, elle devra expliquer les raisons qui l'ont amenée à pratiquer un taux d'amortissement supérieur au taux couramment appliqué.

B) Cas particuliers

1) Amortissements accélérés

Le régime normal d'amortissement prévu par le Code Général des Impôts est l'amortissement linéaire. Toutefois, les entreprises sont autorisées à pratiquer un amortissement accéléré dans les deux cas suivants visés par l'article [51] du Code Général des Impôts.

a) Matériel et outillage

Ils peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré à la triple condition :

- D'être utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de manutention et de transport ;
- D'être normalement utilisables pendant plus de 3 ans ;
- D'avoir une valeur CAF frontière Mali au moins égale à 1.000.000 FCFA.

Dans ce cas, la première annuité d'amortissement calculée d'après leur durée normale d'utilisation pourra être double, cette durée étant alors réduite d'une année.

Exemple : une entreprise a acheté un outillage répondant aux conditions visées ci-avant et dont la durée normale d'utilisation est de 10 ans ce qui correspond à un taux d'amortissement de 10 %. Dans ce cas, la première annuité d'amortissement sera calculée au taux de 20 % ; elle sera suivie de huit autres annuités calculées chacune au taux de 10 %.

b) Immeubles affectés au logement du personnel des entreprises

Ils peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré s'ils sont construits en dur conformément à un plan approuvé par la Direction de l'Habitat et à la condition que le prix de revient de chaque logement ne dépasse pas 6.000.000 FCFA. Dans ce cas, la première annuité d'amortissement est fixée forfaitairement à 25 % du prix de revient, les annuités suivantes étant calculées dans les conditions normales, c'est-à-dire en fonction de la durée probable d'utilisation du bien.

2) Frais de premier établissement

Ils doivent être retranchés du résultat du premier exercice bénéficiaire, l'excédent seul pouvant, le cas échéant, être imputé sur le ou les exercices suivants. Toutefois les entreprises peuvent, si elles le préfèrent procéder à un amortissement de ces frais échelonné sur un petit nombre d'exercices (en principe trois ans).

3) Plus-values réinvesties : (article [55] du CGI)

Elles viennent en déduction du prix de revient du bien acquis en emploi pour le calcul des amortissements.

Exemple : un exploitant a réalisé une plus-value de cession de 3.000.000 FCFA qui a été exonérée d'impôt sur les BIC, le contribuable ayant pris l'engagement de la réinvestir dans son entreprise. Il acquiert donc, dans le délai prévu par le Code, un nouveau bien dont le prix de revient est 18.600.000 FCFA. Ce bien devra être amorti sur une base de $18.600.000 \text{ FCFA} - 3.000.000 \text{ FCFA} = 15.600.000 \text{ FCFA}$.

Si sa durée normale d'utilisation est de 5 ans, chaque annuité d'amortissement sera, de ce fait égale à : $15.600.000/5 = 3.120.000 \text{ FCFA}$.

— Consultation fiscale, Lettre n° 2006/MEF-DGI du 6 novembre 2008

(...) L'amortissement d'un bien correspond à la constatation comptable de l'amoindrissement de la valeur de ce bien qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps ou l'usage qu'on en fait. Cette constatation comptable se fait en évaluant une charge dont le montant est calculé à partir du prix de revient du bien considéré et d'un taux d'amortissement qui est généralement fonction de la durée de vie probable dudit bien. Le montant ainsi obtenu est désigné sous le vocable de « montant de l'amortissement ».

Pour un même bien, ce montant peut concerner plusieurs exercices et il est inscrit dans un compte d'actif. Quant à la notion de « dotation aux amortissements », elle désigne un compte de charge qui enregistre, pour un exercice donné, le montant de tous les amortissements pratiqués sur les différents biens amortissables et comptabilisés. Ne peuvent être inscrits au débit de ce compte que les amortissements calculés selon les règles du SYSCOA et réellement comptabilisés (y compris ceux qui auraient été différés ou réputés différés au cours d'exercices antérieurs déficitaires).

— Consultation fiscale, Lettre n° 1967/MEF-DGI du 6 novembre 2009

(...)en principe, [les amortissements réputés différés (ARD)] doivent être obligatoirement imputés sur les résultats du ou des premiers exercices qui laissent apparaître un bénéfice suffisant. En d'autres termes, l'imputation des ARD doit commencer obligatoirement par le premier exercice qui laisse apparaître un résultat bénéficiaire et s'étendre, le cas échéant, aux résultats bénéficiaires suivants. Le contribuable n'est pas autorisé à attendre la fin de la période d'exonération pour commencer à reporter les amortissements réputés différés.

Déductibilité des dons et subventions faits par les entreprises à des œuvres d'intérêt général

— Instruction n° 005/DNI du 29 mars 1983 relative à la déduction des dons et subventions faits par les entreprises à des œuvres d'intérêt général

(...) En l'état actuel de la réglementation, seuls peuvent être admis en charge [pour le calcul du bénéfice passible de l'impôt sur les BIC] les dons et subventions versés [à des organisations populaires] dans l'intérêt direct de l'entreprise ou de son personnel. Il en résulte que les dons et subventions faits à des œuvres d'intérêt général ne sont, en principe, pas déductibles.

On doit toutefois reconnaître qu'une telle situation, si elle a l'avantage d'éviter tout abus, n'encourage pas, en revanche, les entreprises à soutenir et financer de telles œuvres.

C'est la raison pour laquelle il est [autorisé], dans certaines limites, [de déduire] ces dons et subventions pour le calcul de la base taxable à l'impôt sur les bénéfices (...) dans la limite d'un pour mille (1 ‰) du chiffre d'affaires annuel, toutes taxes comprises, de ces entreprises. Bien entendu, ces dons et subventions ne seront déductibles que si l'entreprise justifie les avoir effectivement versés aux œuvres visées ci-avant.

Dans le cas, où ces dons et subventions seraient supérieurs à 1 % du chiffre d'affaires, la fraction excédant ce montant devra être réintégrée. (...)

Par ailleurs, il est bien précisé que les directives données ci-dessus ne sont valables que pour l'Impôt sur les [Sociétés]. En ce qui concerne l'[ITS], seules sont déductibles les charges énumérées à l'article [7] du Code Général des Impôts. Cet article ne mentionnant pas parmi les charges, les dons et subventions faits à des œuvres d'intérêt général, de tels dons et subventions ne pourront, quel que soit leur montant, venir en déduction pour le calcul du revenu net imposable à l'[ITS].

Comptes bancaires ouverts à l'étranger par une entreprise de droit malien

— Consultation fiscale, Lettre n° 1188/MEF-DGI du 11 juin 2008

L'obligation de procédure prévue [en cas d'ouverture de compte bancaire à l'étranger par une entreprise de droit malien] est la communication du numéro de compte ainsi ouvert au service malien compétent pour la gestion du dossier fiscal de l'entreprise.

(...) Les produits du compte (c'est-à-dire les intérêts générés) doivent, conformément aux dispositions de l'article 49 du Code Général des Impôts, être compris dans les éléments à retenir pour la détermination du résultat fiscal. Ces intérêts constituent des produits d'exploitation lorsque l'entreprise bénéficiaire est une banque ou un établissement financier et des produits accessoires dans les autres cas.

Traitement fiscal réservé à la cession d'un ensemble de matériels, équipements et pièces de rechange en cas de restructuration des sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1419/MEF-DGI du 17 juillet 2008

Le résultat fiscal que la société devra déclarer au titre de l'exercice (...) devra être déterminé d'après le résultat d'ensemble de toutes ses opérations, y compris les cessions d'éléments de l'actif et les ventes de pièces de rechange effectuées avec la nouvelle société (article 49 du Code Général des Impôts). L'impôt dû sur ce résultat sera immédiatement établi à partir de ses déclarations qui doivent parvenir au service des Impôts dans un délai de vingt jours après la cessation d'activité (article 68 du Livre de Procédures Fiscales).

(...) Conformément aux dispositions de l'article 91 du Code Général des Impôts, les plus-values en question seront, lors de l'imposition, traitées de la façon suivante :

- Imposition de la totalité lorsque les biens cédés ont été acquis il y a moins de deux ans ;
- Imposition pour la moitié lorsque les biens ont été acquis il y a plus de deux ans et moins de cinq ans ;
- Imposition pour le tiers lorsque les biens cédés ont été acquis il y a plus de cinq ans.

(...) Dans le cadre de la détermination de l'Impôt sur les Sociétés (IS), le produit de la vente des pièces de rechange doit être comptabilisé comme un produit accessoire pour la société [cédante].

Traitement fiscal des subventions d'investissement

— Consultation fiscale, Lettre n° 1275/MEF-DGI du 23 juin 2010

En application des dispositions de l'article 60 du Livre de Procédures Fiscales, les déclarations d'IS doivent être faites selon les normes et principes du SYSCOA. Or, conformément à ce référentiel comptable, les subventions d'investissement doivent figurer pour le montant net au passif du bilan, parmi les capitaux propres, jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet. Un tel traitement permet aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices l'enrichissement provenant des subventions.

La quote-part de subvention reprise dans le résultat de l'exercice doit être égale :

- soit au montant de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissement des immobilisations amortissables acquises au moyen de la subvention ;
- soit à un montant déterminé en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat ou, à défaut d'une clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Traitement fiscal des abandons de créance

— Consultation fiscale, Lettre n° 1812/MEF-DGI du 4 octobre 2010

Le fait, pour un actionnaire de consentir à sa société une remise de dette, constitue un acte normal de gestion.

En pratique, le montant de l'abandon de créances constitue (...) un produit d'exploitation à retenir pour la détermination du résultat imposable de la société bénéficiaire. [Il convient] cependant [de] préciser que le montant ainsi comptabilisé en produit ne peut faire l'objet d'une déduction du résultat lors de l'établissement de la déclaration de l'impôt sur les sociétés (...). En outre, la comptabilisation du montant de l'abandon de créances dans les charges d'exploitation de la société (...), après retour de celle-ci à meilleure fortune, est proscrite. Un tel enregistrement serait fondé sur l'existence de dispositions fiscales autorisant le report de déficit en arrière. Or, de telles dispositions ne sont pas prévues par la législation en vigueur au Mali.

Traitement fiscal des opérations de trésorerie faites entre deux sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0765/MEF-DGI du 15 avril 2009

(...) les opérations de trésorerie faites entre (...) deux sociétés s'analysent comme des avances. Il s'agit de sommes versées avant tout commencement d'exécution des prestations.

Elles sont considérées, au moment de la facturation par [la société versante], comme des produits et non des débours. En conséquence, le montant hors taxe des factures établies par [la société versante] doit être inscrit au crédit du compte de résultat fiscal passible de l'Impôt sur les Sociétés (IS).

Quant à la TVA, elle est due conformément aux dispositions de l'article 206 du Code Général des Impôts au moment de l'encaissement des avances ou de l'inscription au débit si cette procédure est autorisée. Tous les éléments de la prestation, y compris les commissions, sont assujettis à la TVA.

Règles de rattachement des charges et des produits

— Consultation fiscale, Lettre n° 0879/MEF-DGI du 6 juin 2005

[Dans l'hypothèse où une] société a pour objet l'aménagement et la vente de parcelles ainsi que la construction et la vente de logements de haut standing, [et pour lequel] le cycle de commercialisation de tels produits s'étend sur plusieurs années alors que d'importantes charges sont engagées les premières années, (...) la solution [qui consiste à n'enregistrer au cours d'un exercice donné que les charges liées aux produits vendus] n'est pas conforme aux textes législatifs actuellement en vigueur (notamment le Code Général des Impôts).

[En effet], les frais et charges sont déductibles des résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés c'est-à-dire de l'exercice du fait générateur. Conformément à ce principe, ils ne peuvent être admis en déduction des résultats d'un exercice donné s'ils se rapportent à l'exploitation d'exercices antérieurs.

Pour pallier [les] difficultés ci-dessus visées, (...) la technique des ARD (Amortissements Réputés Différés) (...) permet le report illimité de la fraction du déficit imputable aux amortissements.

Traitement fiscal des opérations de transfert d'argent

— Consultation fiscale, Lettre n° 1588/MEF-DGI du 4 septembre 2007

(...) les opérations de transfert d'argent réalisées avec [un établissement bancaire] constituent des prestations de services. Leurs rémunérations s'analysent comme des commissions à recevoir ou à payer.

Les commissions reçues constituent des produits accessoires [de l']entreprise et doivent figurer dans les produits de celle-ci en vue de la détermination du résultat fiscal à soumettre à l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC)

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1106/MEF-DGI du 3 juin 2008*

(...) les opérations réalisées avec les sociétés de transfert d'argent constituent des prestations de services. Les rémunérations dues en contrepartie de ces opérations s'analysent comme des commissions à payer ou à recevoir. Il ne s'agit donc pas de commerce d'argent. Au plan comptable, les commissions reçues constituent des produits qui doivent être pris en compte lors de la détermination du résultat fiscal à soumettre à l'impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) ou à l'Impôt sur les Sociétés (IS). Lorsque leur bénéficiaire est établi en dehors du Mali, lesdites commissions doivent faire l'objet de retenues à la source au titre de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) ou de l'Impôt sur les Sociétés (IS). Cette obligation qui incombe à l'établissement payeur se trouvant au Mali résulte de l'application des dispositions de l'article 94 du Code Général des Impôts (CGI). La base de calcul du montant de la retenue est égale à la moitié des commissions mises à disposition, le taux étant de 35 % (cf. articles 96 et 97 du CGI).

(...) les opérations de transfert d'argent doivent être assujetties à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au taux de 18 % conformément aux dispositions de l'article 196 du Code Général des Impôts. Lorsque le bénéficiaire des commissions ne réside pas au Mali, le montant de la taxe doit être retenu à la source.

Non-déductibilité des impôts payés et des pénalités fiscales

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0726/MEF-DGI du 31 mars 2010*

(...) en application des dispositions de l'article 51 du Code Général des Impôts, seules sont déductibles du résultat les taxes sur les salaires (CF, TFP, TL, TEJ). Les pénalités y afférentes, [si elles ont été] portées en charges au titre [d'un exercice], doivent être réintégrées au résultat imposable sur l'imprimé de déclaration fiscale.

L'impôt sur les sociétés, l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières et l'impôt sur les revenus des créances et des dépôts ne sont pas admis en déduction dans la détermination du résultat fiscal. Si des sommes ont été enregistrées dans les charges à ce titre dans la comptabilité, elles doivent être réintégrées au bénéfice comptable pour l'évaluation du bénéfice fiscal. Les pénalités sur les droits dus au titre de ces impôts suivent le même traitement. En ce qui concerne la TVA, [il doit être] procédé à la réintégration du montant de cette taxe si la déduction en cascade prévue par les dispositions de l'article 644 du Livre de Procédures Fiscales (...) a été accordée lors du contrôle. Le montant de cette taxe n'est pas également admis dans les charges exposées en vue de la détermination du résultat fiscal lorsque :

- Le contribuable n'a pas sollicité le bénéfice de la cascade ;
- Le bénéfice de la cascade a été refusé au contribuable.

Bien évidemment, les pénalités afférentes à cette taxe ne sont pas déductibles non plus.

Non-déductibilité des provisions pour indemnités de départ à la retraite

— Consultation fiscale, Lettre n° 0061/MEF-DGI du 12 janvier 2006

(...) les provisions constituées par les entreprises en vue de faire face aux versements d'indemnités en raison du départ à la retraite ou préretraite des membres ou anciens membres de [leur] personnel ou de [leurs] dirigeants ne sont pas fiscalement déductibles pour la détermination du résultat fiscal. Il en est ainsi même si elles concernent des salariés déjà partis à la retraite.

Cette exclusion résulte de l'application des dispositions du point F de l'article 51 du Code Général des Impôts (CGI). En effet, les dépenses en question ne trouvent leur origine dans l'exercice comptable que pour la partie correspondant à des droits acquis même si le règlement de ces droits n'est pas encore effectué.

Traitement fiscal des revenus des dividendes versés à une société d'import-export qui n'a exercé aucune activité

— Consultation fiscale, Lettre n° 0752/MF-DGI du 9 avril 2008

(...) conformément aux dispositions de l'article 16 du Livre de Procédures Fiscales, [toute entreprise soumise au régime réel d'imposition est soumise] à une obligation de comptabilité. C'est la production des documents comptables qui peut attester que [l'entreprise] a exercé ou non des activités.

En application des dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts, si les produits imposables [d'une entreprise] se résument uniquement à des dividendes, l'Impôt sur les Sociétés (IS) dû à ce moment sera, en l'absence d'un autre élément (chiffre d'affaires) égal à 35 % du montant brut des dividendes. À cet impôt, [l'entreprise] est autorisée à déduire le montant de l'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières (IRVM) initialement retenu à la source. Ce traitement résulte de l'application des dispositions de l'article 88 du Code Général des Impôts.

Par montant brut des dividendes (DB), il faut entendre le montant de la somme mise à la disposition de l'actionnaire ou de l'associé augmenté de celui de l'IRVM retenu à la source.

Traitement fiscal réservé aux revenus d'un immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une société soumise à l'IS

— Consultation fiscale, Lettre n° 1914/MEF-DGI du 28 octobre 2009

(...) en application des dispositions de l'article 16 du Code Général des Impôts (CGI), les [revenus tirés d'un immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une société] ne sont pas à soumettre à l'Impôt sur les Revenus Fonciers (IRF). En conséquence, la retenue à la source prévue à l'article 423 CGI au titre de l'IRF ne s'applique pas. En revanche, conformément aux dispositions de l'article 57 CGI, les loyers en question sont à inclure dans les produits de l'exercice comptable en vue de la détermination du bénéfice à soumettre à l'impôt sur les Sociétés.

Régime de l'exonération dans le cadre de la réévaluation des immobilisations inscrites au bilan de la société

— Consultation fiscale, Lettre n° 1705/MEF-DGI du 6 novembre 2008

(...) en application des dispositions de la lettre n° 484/MEF-SG du 6 juin 2006 du ministre de l'Économie et des Finances accordant l'exonération d'impôts et taxes sur [les] opérations de réévaluation, la [société] bénéficie :

- 1) d'une franchise de l'impôt sur les sociétés dû sur la plus-value de réévaluation à condition que celle-ci soit portée à une réserve spéciale figurant au passif du bilan ;
- 2) d'une réduction du droit proportionnel de patente conformément aux dispositions de l'article 169 (nouveau) du code général des impôts ;
- 3) d'une exonération de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières si la réserve visée au point 1) ne fait pas l'objet de distribution.

En revanche, la [société] doit, en vue de l'établissement de l'impôt sur les sociétés, adresser [au service gestionnaire de son dossier] les documents suivants :

- une copie du bilan révisé ;
- un tableau des amortissements avec les indications précises concernant les immobilisations ayant fait l'objet d'une réévaluation ;
- un tableau faisant ressortir le montant de la plus-value de réévaluation portée à la réserve spéciale.

Réévaluation des éléments d'un bilan

— Consultation fiscale, Lettre n° 1585/MEF-DGI du 27 juillet 2011

(...) La réévaluation légale des éléments du bilan [doit être] autorisée, [conformément aux conditions fixées au point 3 de l'article 62 CGI], par un décret pris en Conseil des Ministres qui fixe les modalités particulières de sa mise en œuvre. En l'absence d'un tel décret, toute (...) réévaluation [constitue] une décision de gestion qui ne s'impose pas à l'Administration.

Imposition de la réserve spéciale en présence d'une entreprise exonérée d'IS/IBIC

— Consultation fiscale, Lettre n° 1585/MEF-DGI du 27 juillet 2011

(...) L'article 67 CGI précise que la taxation de la réserve spéciale de réévaluation « est indépendante de la situation de l'entreprise au regard de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ». Dans ces conditions, une entreprise exonérée de l'impôt sur les sociétés (quelle que soit l'activité qu'elle exerce) reste redevable de la taxe spéciale de réévaluation.

Traitement fiscal des écarts de conversion de devises à la clôture de l'exercice fiscal

— Consultation fiscale, Lettre n° 0739/MEF-DGI du 10 avril 2007

(...) conformément aux dispositions de l'article [69 du CGI], les écarts de conversion, une fois leur montant déterminé à la clôture de l'exercice, doivent être pris en compte pour la détermination du résultat imposable dudit exercice. Si des pertes sont constatées, celles-ci doivent être prises en compte aussi dans le processus de détermination du résultat fiscal sous la forme d'une dotation aux provisions. Les provisions ainsi constituées suivent les règles générales de constitution, d'ajustement et d'annulation des provisions.

Au moment de régler les dettes et les créances, les écarts de conversion, effectivement constatés, sont enregistrés dans les comptes y afférents et à la clôture de l'exercice, la provision constituée ultérieurement et devenue sans objet doit être reprise.

Déductibilité des provisions pour dépréciation d'immobilisations

— Notification de décision, Lettre n° 1958/MF-DGI du 27 octobre 2008

(...) En ce qui concerne les immobilisations **amortissables**, elles sont déjà inscrites en comptabilité pour un coût qui fait l'objet d'amortissement. En conséquence, elles peuvent faire l'objet de constitution de provision pour dépréciation. Pour le cas des provisions constituées en constatation de la dépréciation des immobilisations **non amortissables**, (...) celles-ci sont liées à un évènement ou objet qui justifie leur constitution. Ces provisions sont à rapporter au résultat de l'exercice au cours duquel elles deviennent sans objet.

Non-déductibilité des provisions pour dépréciation de stocks

— Notification de décision, Lettre n° 1958/MF-DGI du 27 octobre 2008

S'agissant du cas des stocks, (...) conformément aux dispositions de l'art [61] du Code Général des Impôts (...), ceux-ci doivent, dans le cadre des travaux d'inventaire, être évalués à leur prix de revient ou le cas échéant au cours du jour lorsque celui-ci est inférieur au prix de revient. Il en résulte que le coût de leur dépréciation doit être comptabilisé comme charge directe de l'exercice comptable. Le principe de l'évaluation posé à l'article [61] du CGI n'est pas compatible avec la constitution de provision.

1.1.4.4. Régime d'imposition

Régime de l'impôt minimum forfaitaire

— Instruction n° 0004/MEF-DGI du 16 mai 2007 relative à l'application des dispositions de l'article 86 du Code Générale des Impôts (CGI)

(...) L'application des dispositions de l'article 86 du Code Général des Impôts (CGI) pose quelques difficultés au plan pratique. Ces difficultés seraient encore plus importantes s'agissant de l'application de l'alinéa 3 de l'article précité. Cet article est libellé ainsi qu'il suit :

« Le montant de l'impôt dû par les contribuables imposés suivant le régime du bénéfice réel ne peut être inférieur à 0,75 % de leur chiffre d'affaires hors taxes, arrondi au millier de francs inférieurs. En ce qui concerne les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, le chiffre d'affaires s'entend du montant des produits d'exploitation et des produits accessoires.

Ce minimum forfaitaire est dû même en cas de déficit et quelle que soit l'importance de ce déficit.

Lorsque le chiffre d'affaires est supérieur à 30 millions, le minimum forfaitaire visé au premier alinéa du présent article ne peut être inférieur à la fraction de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux contenu dans le montant maximum des cotisations prévues au tarif de l'impôt Synthétique ».

Au plan pratique, cette disposition doit être appliquée de la manière suivante :

1) En règle générale, les deux premiers alinéas doivent être appliqués à tout contribuable relevant du régime du bénéfice réel. Ainsi, l'impôt dû par le contribuable sera le montant le plus élevé entre l'impôt liquidé par application du taux de 35 % au bénéfice fiscal et l'impôt obtenu en multipliant le chiffre d'affaires déclaré, reconstitué ou recoupé par un taux dont le niveau est fixé à 0,75 %.

À l'analyse, les deux premiers alinéas « le montant de l'impôt dû par les contribuables imposés suivant le régime du bénéfice réel ne peut être inférieur à 0,75 % de leur chiffre d'affaires hors taxes, arrondi au millier de francs inférieurs » et « Ce minimum forfaitaire est dû même en cas de déficit et quelque soit l'importance de ce déficit » de l'article 86 du CGI forment, en matière d'impôt minimum, les dispositions de droit commun.

Ces dispositions sont les seules à s'appliquer dans tous les cas où le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 30 millions de francs.

2) Lorsque le chiffre d'affaires déclaré, reconstitué ou recoupé est strictement supérieur à 30 millions de francs, il y a lieu de combiner l'application des deux premiers alinéas examinés ci-dessus avec les dispositions de l'alinéa 3 dudit article. Ce dernier alinéa est libellé ainsi : « le minimum forfaitaire visé au premier alinéa du présent article ne peut être inférieur à la fraction de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux contenu dans le montant maximum des cotisations prévues au tarif de l'Impôt Synthétique ».

En combinant dans cette seconde hypothèse les alinéas de l'Article 86 du CGI, l'impôt dû par le contribuable sera égal au montant le plus élevé entre l'impôt calculé sur le bénéfice fiscal au taux de 35 %, l'impôt obtenu en appliquant au chiffre d'affaires déclaré, reconstitué ou recoupé le taux de 0,75 % et la somme de six cent dix mille huit cents francs ($1.200.000 \times 50,90 \% = 610.800$).

Il convient de retenir en définitive que l'alinéa 3 de l'Article 86 ne s'applique que dans les seuls cas où le chiffre d'affaires est supérieur à 30 millions de francs.

Exemple d'illustration : Un commerçant import-export a réalisé au cours de l'exercice $[n]$ un chiffre d'affaires de 29.500.000 francs et un bénéfice fiscal de 2.500.000 francs. Au cours de l'exercice fiscal $[n+1]$, le chiffre d'affaires de ce commerçant a été de 68.000.000 francs et son bénéfice fiscal de 800.000 francs.

Travail à faire : calculer, pour chacun des deux exercices, l'impôt dû par ce commerçant au titre de l'IBIC (Impôt sur Bénéfices Industriels et Commerciaux).

Solution :

- Calcul de l'IBIC de l'exercice $[n]$

Le chiffre d'affaires (29.500.000 F) est inférieur à 30.000.000 F. En conséquence, seuls les deux premiers alinéas de l'article [86] doivent être appliqués :

- IBIC au taux de 35 % = $2.500.000 \times 35 \% = 875.000$ F
- IBIC liquidé sur le chiffre d'affaires au taux de 0,75 % = $29.500.000 \times 0,75 \% = 221.250$ F

Conclusion : l'impôt dû par le commerçant est le plus élevé des deux montants liquidés. Ce montant est de 875.000 F.

- Calcul de l'IBIC de l'exercice $[n+1]$

Le chiffre d'affaires (68.000.000 francs) est supérieur à 30.000.000 F. En conséquence, tous les 3 alinéas de l'article 86 doivent être appliqués :

- IBIC au taux de 35 % = $800.000 \times 35 \% = 280.000$ F
- IBIC liquidé sur le chiffre d'affaires au taux de 0,75 % = $68.000.000 \times 0,75 = 510.000$ F.
- La somme de 610.800 F.

Conclusion : l'impôt dû par le commerçant est le plus élevé des trois montants ci-dessus. Ce montant est de 610.800 F.

Modalités d'imposition et de recouvrement de l'impôt sur les revenus réalisés au Mali par des personnes n'y ayant pas d'installation professionnelle permanente

— Lettre-circulaire n° 0014/MF-DNI du 7 juin 1999 relative aux modalités d'imposition et de recouvrement de l'impôt sur les revenus réalisés au Mali par des personnes n'y ayant pas d'installation professionnelle permanente (à l'intention des particuliers, sociétés,

associations et tout autre organisme de droit public ou privé qui paient des sommes à des personnes n'ayant pas d'installation professionnelle permanente au Mali).

La loi n° 99-011 du 1^{er} avril 1999 a introduit des modifications dans les modalités d'imposition et de recouvrement de l'impôt sur les revenus réalisés au Mali par des personnes n'y ayant pas d'installation professionnelle permanente.

La présente lettre-circulaire a pour objet de commenter ce nouveau régime et d'en préciser les modalités d'application.

I. Champ d'application :

Sont imposables les sommes payées en rémunération de l'activité déployée au Mali dans l'exercice d'une profession non commerciale ou assimilée à des personnes ou sociétés visées à l'article [94] du Code Général des Impôts ainsi que les bénéfices, revenus, produits et redevances réalisés au Mali par les mêmes personnes ou sociétés.

1) Bénéfices des professions libérales et professions assimilées :

Les professions libérales sont celles où l'activité intellectuelle joue un rôle prépondérant et qui consistent dans la pratique personnelle d'une science ou d'un art.

Rentrent, notamment dans cette catégorie les professions d'avocats, médecins, dentiste, architecte, écrivain, compositeur, commissaire aux comptes, ingénieur-conseil, mètreur-vérificateur, géomètre-expert, expert comptable, comptable, conseil juridique et fiscal, activité d'enseignant, expert financier, activité de conseil et d'assistance, conseil en informatique, conseil en publicité et d'urbanisme, police privée, etc.

2) Titulaires des charges et offices n'ayant pas la qualité de commerçants :

Sont rangés dans ce groupe :

- Les notaires,
- Les commissaires-priseurs,
- Les huissiers,
- Les agents de change.

3) Autres revenus imposables :

- Profits de droits d'auteurs perçus par les écrivains, compositeurs et leurs héritiers et légataires,
- Produits des brevets d'inventeurs, marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication, films cinématographiques, locations d'équipement industriel et commercial (avions, engins lourds de travaux, etc.), locations de main-d'œuvre,
- Gains des artistes qui organisent eux-mêmes leurs propres représentations ou leurs concerts,
- Gains perçus par certains sportifs professionnels (boxeurs, cyclistes) dans la mesure où ils ne peuvent être considérés comme salariés.

Les dispositions qui précèdent s'appliquent, que le bénéficiaire des droits ou produits soit une personne physique ou une société quelle que soit dans ce cas la forme de la société.

II. Territorialité :

1) Les revenus rattachés à l'exercice d'une profession non commerciale :

Ces revenus seront soumis à ce régime spécial à la double condition que l'activité rétribuée ait été exercée au Mali et que le bénéficiaire soit établi hors du Mali (avocats, ingénieur-conseil, etc.).

2) Les revenus ne se rattachant pas à l'exercice d'une profession

Ces revenus rentrent dans le champ du régime spécial dès l'instant où, ils sont payés par un particulier ou un établissement installé au Mali à une personne ou société établie à l'étranger : (exemple : redevance payée pour la concession de l'usage d'un brevet ou d'une marque de fabrique).

III. Détermination de la base d'imposition

Le montant net des sommes imposables est déterminé en appliquant aux sommes payées une déduction de 50 % (article [94] CGI)

IV. Établissement de l'imposition

1) Modalités de l'imposition :

Les sommes de l'espèce sont soumises à l'impôt sur le revenu par voie de retenue à la source.

Cette retenue dont le taux est fixé à 35 % (article [97]) est appliquée à la base d'imposition déterminée dans les conditions indiquées ci-avant.

Elle est définitive si l'intéressé n'a pas d'installation professionnelle permanente au Mali.

Dans le cas où le bénéficiaire venait à s'établir de façon permanente, la retenue sera imputée sur l'impôt sur les bénéfices dû au titre de la même année fiscale.

La retenue spéciale à la source est indépendante de celle déjà en vigueur au titre de l'article [196] du Code Général des Impôts et qui concerne la TVA dont l'établissement payeur est le redevable réel, c'est-à-dire celui qui supporte la taxe.

2) Obligation de l'organisme payeur :

Les particuliers, sociétés, associations, organismes publics et privés qui payent des sommes soumises à ce régime spécial sont tenus d'effectuer, sur ces sommes, les retenues visées ci-avant.

Cette retenue est opérée pour le compte du Receveur des Taxes Indirectes.

Il est important de souligner que les sommes payées par l'État, par exemple pour l'exécution de contrats d'études ou d'honoraires d'avocat, sont aussi concernées par la retenue.

La partie versante qui a opéré la retenue à la source doit délivrer aux intéressés une attestation (...) numérotée dans un ordre chronologique par année.

Sur cette attestation, seront mentionnés, notamment la date du paiement, les nom, prénom ou raison sociale (s'il s'agit d'une société) du bénéficiaire, ainsi que l'objet du paiement.

Les retenues effectuées pendant un mois déterminé doivent être versées dans les quinze premiers jours du mois suivant à la caisse du Receveur des Taxes Indirectes au lieu du siège de l'établissement ou de sa direction effective.

Chaque versement est accompagné d'une déclaration de retenue (...) signée par la partie versante et indiquant le montant des sommes versées.

À l'appui de cette déclaration, doit être joint l'état nominatif des bénéficiaires des versements.

V. Sanctions

1) Défaut de retenues ou retenues insuffisantes :

Tout organisme qui n'a pas opéré la retenue ou qui, sciemment, n'a opéré que des retenues insuffisantes, est passible d'une amende égale au montant des retenues non effectuées (article [197] du CGI)

2) Défaut de versement des retenues, ou versements insuffisants :

Le défaut de déclaration des sommes retenues dans le délai donne lieu à l'application d'une pénalité égale (...) [au montant] des sommes non déclarées (article [449] du LPF).

Le paiement tardif des retenues est sanctionné par une indemnité de retard de 2 % par mois.

VI. Cas particuliers des artistes non domiciliés au Mali y organisant des représentations ou concerts :

En ce qui concerne les artistes de théâtre, musiciens et autres non domiciliés au Mali et y organisant occasionnellement eux-mêmes et pour leur propre compte des représentations ou des concerts, la base de la taxe est constituée par la recette effective, déduction faite du montant des droits et taxes frappant les entrées ; il en est de même du produit des opérations grevées de taxe sur le chiffre d'affaires (article [446] du LPF).

Le régime particulier n'est pas applicable que dans le cas où les artistes organisent eux-mêmes et pour leur compte des représentations ou concerts.

Au cas où ils sont engagés par un Directeur de salle ou un producteur de spectacle, les sommes versées ont le caractère de salaires, imposables comme tels.

VII. Incidences des conventions internationales

Le régime fiscal applicable aux personnes exerçant au Mali l'une des activités visées par la présente lettre-circulaire ne diffère pas en fait de celui appliqué aux entreprises ayant leur siège ou leur établissement principal au Mali.

La règle est que les revenus réalisés au Mali sont imposables au Mali.

L'application de ce principe souffre toutefois d'un certain nombre d'exceptions tenant aux clauses d'exonération contenues dans des accords et conventions (accords de siège, accords d'établissements, protocole d'entente, conventions fiscales tendant à éviter la double imposition en matière d'impôt sur le revenu, etc.).

En présence de telle situation et en cas d'hésitation, il conviendra de s'en référer immédiatement à la Direction [Générale] des Impôts en lui adressant le cas échéant une copie de l'accord et en sollicitant des directives en la matière.

Détermination de la quote-part des frais de siège déductible des bénéfices d'une entreprise établie au Mali, mais dont le siège de la société-mère se trouve à l'étranger

— Consultation fiscale, Lettre n° 0764/MEF-DGI du 12 avril 2007

(...) conformément aux dispositions de l'article [80] du CGI, lorsqu'une entreprise est autorisée à exercer une activité au Mali sans y avoir son siège social, la quote-part des frais de siège social incombant aux entreprises établies au Mali ne peut dépasser 20 % des frais généraux desdites entreprises.

Il serait utile de rappeler que la notion de frais de siège correspond essentiellement aux frais d'administration supportés par la société-mère et qu'il faut comprendre par entreprises établies au Mali celles qui représentent de façon permanente, au Mali, la société mère dont le siège social se trouve à l'étranger. Pour la détermination de leur résultat imposable, ces représentations sont autorisées à prendre en compte dans les charges d'exploitation, les frais engagés par la société-mère et facturés à elles dans la limite des 20 % de leurs frais généraux.

Pour leur prise en charge dans la comptabilité, ces dépenses doivent être appuyées de pièces justificatives.

Cette quote-part des frais de siège social n'est pas à soumettre aux différentes retenues à la source visées respectivement par les dispositions des articles 94 et suivants du CGI en ce qui concerne l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés et de l'article 197 CGI pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Traitement fiscal des honoraires et intérêts sur prêt versés par une filiale de droit malien à sa société-mère établie hors du Mali

— Consultation fiscale, Lettre n° 0991/MEF-DGI du 25 juillet 2003

(...) sauf disposition conventionnelle contraire, les intérêts et les honoraires versés par une filiale à sa société-mère établie à l'étranger sont, au Mali, soumis à la retenue à la source instituée par les articles [94 et suivants] du Code Général des Impôts.

En définitive, la question doit être examinée au cas par cas chaque fois que l'on se trouve en face d'une convention fiscale de non double-imposition. À titre indicatif, les intérêts des prêts versés à un résident français par une entreprise établie au Mali sont soumis à la retenue à la source en application des dispositions de l'article 19 de la Convention Franco-Malienne de septembre 1972.

En ce qui concerne la détermination du résultat fiscal de la filiale, les intérêts, les frais d'étude et d'assistance sont admis en déduction des charges d'exploitation. Quant aux frais de siège, ils doivent, en outre, être plafonnés dans leurs montants à [vingt pour cent (20 %)] en application des dispositions du Code Général des Impôts du Mali.

Traitement fiscal des sociétés en nom collectif

— Consultation fiscale, Lettre n° 0599/MEF-DGI du 12 mars 2010

(...) l'impôt [sur les BIC] doit être établi au nom de chaque associé pour la part de bénéfice ou de chiffres d'affaires (CA) correspondant à ses droits sociaux (article 84 du Code Général des Impôts). Le bénéfice ou le CA taxé est le bénéfice ou le CA réalisé. En effet, compte tenu du fait que chaque associé est passible de l'impôt à raison de sa part de bénéfice ou de CA, le résultat est réputé mis à la disposition des associés dans le délai de souscription des déclarations d'impôt sur les bénéfices.

Retenue à la source sur les rémunérations des personnes non-résidentes pour des activités réalisées au Mali

— Consultation fiscale, Lettre n° 0940/MEF-DGI du 31 mai 2006

(...) conformément aux dispositions de l'article [94 du CGI], les sommes versées, payées ou mises à disposition en rémunération d'une activité économique exercée par les personnes n'ayant pas au Mali d'installation professionnelle permanente, sont soumises à une retenue à la source au titre de l'impôt sur les bénéfices ou de l'impôt sur les sociétés. Dès lors, [ces personnes] sont tenues de procéder à cette **retenue pour toute opération lorsque le service rendu, le droit cédé ou l'objet loué est utilisé ou exploité au Mali**. L'exigibilité de cette retenue coïncide avec la mise à la disposition du prestataire du montant de sa rémunération.

Retenue à la source sur les rémunérations des personnes non-résidentes pour des activités réalisées à l'étranger au profit de personnes établies au Mali

— Consultation fiscale, Lettre n° 1373/MEF-DGI du 29 août 2006

(...) les rémunérations [des prestations de service réalisées à l'étranger par des formateurs au profit de personnes établies au Mali] sont soumises à la retenue à la source en application du principe posé à l'alinéa premier de l'article [94] du Code Général des Impôts.

Cet alinéa est libellé ainsi qu'il suit : « sont, sous réserve de l'application de conventions fiscales de non double imposition, assujetties à une retenue à la source, les sommes ou revenus versés en rémunération d'une activité économique exercée par les personnes n'ayant pas au Mali d'installation professionnelle permanente ».

Par ce principe, et en matière de prestation de service en particulier, le législateur vise en fait tous les revenus ou bénéfices de source malienne, sous réserve de l'application des dispositions de conventions de non double imposition.

Il en résulte que les énumérations faites aux points a) et b) de l'article [94 du CGI] ne sont pas exhaustives à cause de l'emploi du mot « notamment » en début de citation.

Exonération de retenue à la source d'IBIC sur les paiements effectués pour la fourniture d'eau ou d'électricité

— Consultation fiscale, Lettre n° 1175/MEF-DGI du 26 septembre 2002

(...) au regard de la législation fiscale du Mali, la fourniture d'eau et/ou d'électricité est assimilée à une livraison de bien meuble corporel (L.B.M.C). Dès lors, elle n'est pas concernée par la retenue à la source instituée par l'article [440 du LPF].

1.2 La contribution des patentes et licences

1.2.1. Contribution des patentes

1.2.1.1. Personnes imposables - exemptions

Imposition à la patente

— Consultation fiscale, Lettre n° 1841/MEF-DGI du 7 octobre 2010

(...) conformément aux dispositions de l'article 134 du Code Général des Impôts (CGI), la contribution des patentes se compose d'un droit fixe et d'un droit proportionnel. Le montant du droit fixe est donné par le tarif des patentes et celui du droit proportionnel est égal à 10 % du montant annuel du loyer du local professionnel. La contribution des patentes est due non

par profession, mais par établissement et le patentable doit en principe autant de droits fixes qu'il possède d'établissements ou de centres d'affaires.

Pour le cas présent, l'acte distinctif de l'établissement, du point de vue fiscal, est la vente. Les droits fixes sont dus pour le magasin (...) lorsque le préposé de ce magasin traite avec le public (client) qui peut choisir et acheter. Dans le cas contraire, c'est-à-dire lorsqu'il n'y a aucune opération de vente, il ne sera réclamé au titre de la patente du magasin (...) que les droits proportionnels. Ces droits sont dus même si les locaux appartiennent à la société.

Portée de l'exonération de la patente professionnelle

— Consultation fiscale, Lettre n°1294/MF-DGI du 26 juin 2008

(...) en application des dispositions de l'article 131 du Code Général des Impôts, les entreprises qui bénéficient de l'exonération de la patente professionnelle sont exonérées du paiement des cotisations connexes, c'est-à-dire la Taxe Voirie, la cotisation des Chambres de Commerce et la cotisation des Chambres de Métiers.

Notion d'année civile en matière de patente

— Consultation fiscale, Lettre n° 1092/MEF-DGI du 29 mai 2009

(...) conformément aux dispositions de l'article 130 du Code Général des Impôts (CGI), la contribution des patentes est due pour l'année entière, c'est-à-dire du 1^{er} janvier au 31 décembre de l'année au cours de laquelle la profession est exercée. Il est cependant dérogé à ce principe lorsque l'activité commence en cours d'année. Dans ce cas, la patente est due au titre de cette année à partir du premier jour du mois au cours duquel la profession a commencé d'être exercée. Cette dérogation ne s'applique pas aux importateurs, exportateurs et aux importateurs-exportateurs.

(...) Dans ces conditions, toute patente délivrée au cours de cette période à une personne qui vient d'entreprendre une activité passible de cette contribution correspond à la patente de la première année civile d'activité. Cette patente peut concerner :

- les douze mois au cas où l'activité est exercée dès le 1^{er} janvier ;
- une période inférieure à 12 mois au cas où l'activité a commencé d'être exercée en cours d'année (le décompte doit se faire à partir du premier jour du mois au cours duquel la profession a commencé d'être exercée).

Concernant le cas d'une entreprise qui commence ses activités en décembre, les droits de patente sont calculés conformément au *pro rata temporis*. Celle-ci ne doit, au titre de cette année, sous réserve qu'elle ne soit exonérée, que les droits dus au titre d'un mois. Cette dérogation ne s'applique pas aux importateurs-exportateurs.

(...) les dispositions de l'article 131 du Code Général des Impôts ne s'appliquent pas à une succursale ou à un établissement secondaire nouvellement installé par une entreprise déjà soumise à la patente professionnelle. En effet, il s'agit, dans ce cas, d'une extension et non d'une création. La création concerne uniquement les entreprises nouvellement immatriculées par l'Administration Fiscale.

Traitement fiscal des bureaux de liaison chargés de prospection de marché et de représentation d'une société-mère

— Consultation fiscale, Lettre n° 1529/MF-DGI du 6 août 2008

(...) Les bureaux [de liaison chargés de prospection de marché et de représentation d'une société-mère] sont, au plan fiscal, considérés comme des établissements stables compte tenu du fait qu'ils constituent des installations fixes d'affaires.

À ce titre, ils relèvent du régime fiscal de droit commun.

(...) en conséquence (...) les responsables de ces bureaux [doivent] les faire immatriculer et procéder à l'accomplissement des autres obligations prévues par le Code Général des Impôts et le Livre de Procédures Fiscales.

1.2.1.2. Détermination de la base d'imposition

Détermination du droit proportionnel de patente en présence d'un immeuble pris en location par un patenté

— Instruction n° 006/DNI du 27 juin 1991 relative au calcul de la base du droit proportionnel de patente

(...) En présence d'un immeuble pris en location par un patenté, (...) en application de l'article [140] alinéa 1 du CGI, la valeur locative pour le calcul du droit proportionnel de patente est déterminée, lorsqu'il s'agit de bâtiments et installations loués, au moyen de baux authentiques ou de locations verbales passés dans les conditions normales.

Il en résulte qu'en cas de location, la valeur à retenir pour le calcul du droit proportionnel est le montant du loyer convenu entre le propriétaire et le locataire.

En cas de bail écrit, il appartient à l'agent de se faire communiquer un exemplaire du bail pour connaître le montant du loyer fixé, il peut également demander que lui soient présentées par le locataire ses quittances de loyer.

On précise que le terme bail authentique doit être pris dans le sens du bail écrit, soit sous-seings privés, soit notarié ou administratif. Il ne serait, en effet, pas normal d'écarter un bail

sous seing privé alors qu'une simple location verbale est admise, comme moyen de preuve du loyer fixé, par l'article [140] alinéa 1.

Dans le cas précisément de la location verbale, l'agent peut se faire communiquer les quittances remises par le propriétaire au locataire lors du paiement du loyer par ce dernier : ces quittances sont de nature, à la condition de bien préciser l'objet du paiement et l'identité des parties, à justifier du montant du loyer stipulé entre propriétaire et locataire.

L'article [140] alinéa 1 ajoute toutefois que ces baux doivent avoir été passés dans les conditions normales, à défaut, ils ne sauraient être opposables à l'Administration, il en est de même pour les locations verbales.

La preuve que ces baux et locations n'ont pas été passés dans les bonnes conditions normales incombe à l'Administration.

Il s'agit là, en réalité, d'une question de fait qui sera d'autant plus difficile à prouver que l'Administration ne peut, en raison du secret professionnel auquel elle est tenue, faire référence à des baux ou locations consentis, pour les immeubles similaires et moyennant un loyer nettement élevé que celui de l'immeuble concerné.

En fait, on pourra considérer que les baux et locations n'ont pas été passés dans les conditions normales :

- s'il existe un écart très important entre la valeur locative de l'immeuble et le loyer déclaré ;
- et si cet écart n'est justifié par aucune circonstance, indépendante de la volonté du propriétaire, qui pourrait faire obstacle à la location de l'immeuble pour son prix normal.

On rappelle que par valeur locative de l'immeuble il faut entendre le loyer qui peut être normalement retiré d'un immeuble lorsqu'il est loué dans des conditions telles qu'elles permettent à la loi du marché et à la concurrence de jouer pleinement leur rôle.

En principe, cette valeur ne peut être déterminée qu'après une étude du marché locatif, elle-même effectuée à partir, par exemple, de baux dont on peut estimer, a priori, qu'ils ont été conclus à des conditions normales (baux passés par les sociétés organisées telles que les sociétés pétrolières, sociétés étrangères, soit en qualité de propriétaire, soit en qualité de locataire).

Cette valeur n'est pas toujours aisée à fixer même en présence d'une étude sérieuse du marché locatif faisant ressortir, par exemple, des prix de loyer au m², et par catégorie d'immeuble. Sa détermination implique, en effet, qu'on compare l'immeuble considéré à au moins deux ou plusieurs immeubles similaires dont on peut penser qu'ils sont loués à des prix normaux. Il ne saurait notamment être question de rejeter comme conclue dans les conditions anormales la location d'un immeuble pour la simple raison qu'un immeuble voisin de celui considéré se loue moyennant un loyer nettement supérieur.

En définitive, compte tenu notamment des difficultés à cerner la véritable valeur locative, les agents doivent s'abstenir de faire une application rigide et encore moins systématique des dispositions de l'article [140] alinéa 1 faisant référence aux conditions normales de location.

Le doute devant toujours bénéficier au contribuable, ils doivent donc considérer, a priori, que les baux et locations que les contribuables leur font valoir pour le calcul de la base du droit proportionnel de patente ont été passés dans les conditions normales.

Dès lors, la valeur locative ne doit être prise comme base de calcul du droit proportionnel au lieu du loyer que dans les cas où le loyer est manifestement inférieur au niveau des loyers pratiqués pour les immeubles similaires et où le contribuable n'est pas à mesure de justifier de façon objective la raison d'une telle différence.

Par immeubles similaires il faut entendre des immeubles dont un certain nombre de caractéristiques déterminantes pour la fixation du montant du loyer sont identiques à celui considéré : superficie, situation, état général, équipements, etc.

C'est ainsi, par exemple, que pourra être considérée comme location anormale une location consentie moyennant un loyer qui semble incontestablement minoré, une telle minoration pouvant se justifier par le lien de parenté ou d'intérêt qui lie le propriétaire au locataire.

En conséquence, afin d'éviter tout reproche d'arbitraire et de ne pas nuire aux bons rapports devant exister entre l'Administration et les contribuables, il convient de ne contester le caractère normal des locations servant à la détermination du droit fixe.

En effet, un droit fixe déterminé en fonction de la nature et de l'importance réelles des activités du patenté est de nature, si on tient compte, en outre de la règle selon laquelle le droit proportionnel ne peut être inférieur au quart du droit fixe, à corriger les sous-évaluations de loyer, toujours difficiles à prouver et sujettes à contestation, surtout lorsqu'elles ne sont pas flagrantes.

— Consultation fiscale, Lettre n° 0855/MEF-DGI du 28 avril 2009

(...) le droit proportionnel de patente est, en application des dispositions de l'article 138 du Code Général des Impôts, établi sur la valeur locative annuelle de l'immeuble, celle-ci étant déterminée au moyen de baux authentiques ou de locations verbales ou par comparaison, voire par évaluation directe. (...) Le droit proportionnel correspond à 10 % du montant annuel des sommes versées au titre de la location de l'immeuble ou susceptibles d'être tirées de la location de l'immeuble dans les conditions économiques normales ou de pleine concurrence. En aucun cas ce droit ne peut être inférieur au quart du droit fixe. Le loyer visé ici s'entend également de celui afférent à la partie de l'immeuble affectée au logement du salarié.

(...) l'avantage en nature procuré à l'employé à qui l'immeuble est partiellement affecté comme logement correspond à la valeur locative annuelle de ce logement déterminée conformément aux modalités fixées par l'article 138 rappelé ci-dessus. Toutefois, pour le calcul de l'ITS, seule la moitié de la valeur de l'avantage concédé doit être ajoutée à la base d'imposition.

— Consultation fiscale, Lettre n° 1039/MEF-DGI du 11 août 2003

(...)I. Lien entre le paiement de la patente import-export et la raison d'être de l'entreprise :

Il n'existe pas, en matière fiscale, de lien de cause à effet entre la raison d'être ou l'objet de l'entreprise et la catégorie de patente professionnelle à laquelle celle-ci doit relever. En d'autres termes, le fait pour une entreprise de prévoir une ou plusieurs activités dans son objet ne suffit pas à lui seul pour lui réclamer les catégories de patente correspondantes. En effet, le fait générateur pour la classification dans les différents tableaux de patente est la prise de décision concernant l'exercice effectif de la profession et non la présomption.

En revanche, le fait pour une entreprise d'exercer une activité non mentionnée dans son objet ne fait pas obstacle au paiement des droits de patente correspondants.

En définitive, il convient de retenir qu'au cas d'espèce, la fiscalité recherche la réalité des faits économiques et non leur légalité.

II. Patente d'import-export et commerce international :

Au plan fiscal, le fait d'entreprendre des actes relevant du commerce international (importation et/ou exportation) ne peut être exercé qu'avec la détention d'une patente d'importateur ou d'exportateur ou le cas échéant, d'un document en tenant lieu.

III. Modalités de calcul des droits de patente en cas d'exercice de plusieurs activités :

Les droits de patente sont dus par établissement. Par suite, lorsque le patentable a plusieurs établissements distincts, il doit lever une patente pour chacun d'entre eux en principe. Certaines difficultés d'ordre pratique subsistent lorsque plusieurs activités sont exercées par le même contribuable dans un même établissement. Dans cette hypothèse, les règles relatives à la détermination de la partie fixe (droit fixe) des droits de patente sont modulées ainsi qu'il suit :

- Les activités exercées dans le même établissement sont toutes inscrites au tableau A du tarif des patentes : les droits de patente sont déterminés dans cette hypothèse en retenant le montant le plus élevé des droits fixes et la totalité du droit proportionnel ;

- Les activités exercées dans le même établissement sont toutes inscrites au tableau B du tarif des patentes : le patentable sera soumis aux droits de patente dont le montant doit être liquidé en retenant toutes les taxes variables afférentes aux professions exercées, le plus élevé des taxes déterminées et la totalité du droit proportionnel ;

- Les activités exercées dans le même établissement relèvent les unes du tableau A, les autres du tableau B.

Les droits de patente doivent être calculés dans ce cas en retenant d'une part le montant le plus élevé des droits fixes du tableau A (ou des taxes déterminées du tableau B) et la totalité des taxes variables du tableau B et d'autre part l'intégralité du droit proportionnel.

IV. Régularisation des droits de patente :

Le principe de régularisation s'impose toujours en matière de droits de patente. Ce principe demeure valable aussi bien pour les entreprises nouvelles que pour celles qui ont commencé leurs activités depuis plus d'un an. En effet, certains éléments (montant du chiffre d'affaires annuel) intervenant dans le calcul du droit fixe de patente ne sont connus qu'à la fin de l'année fiscale concernée.

Notion de producteur pour l'application de l'article 139 du CGI

— Consultation fiscale, Lettre n° 0622/MF-DGI du 18 mars 2008

(...) A) Notions de producteur

Par producteur, il faut entendre :

- 1) Les personnes physiques ou morales qui, à titre principal ou accessoire, fabriquent des biens corporels ou leur font subir des façons comportant ou non l'emploi d'autres matières, soit pour la fabrication desdits biens, soit pour leur présentation commerciale ;
- 2) Les personnes physiques ou morales qui se substituent en fait au fabricant pour effectuer, soit dans ses usines, soit même en dehors de ses usines, toutes opérations se rapportant à la fabrication ou à la présentation commerciale définitive des biens, que ceux-ci soient ou non vendus sous la marque du fabricant ou à leur nom ;
- 3) Les personnes physiques ou morales qui font effectuer par des tiers les opérations visées aux 1 et 2 ci-dessus ;
- 4) les personnes physiques ou morales qui entreprennent des travaux de rénovation ou de transformation.

1.4. Les impôts assimilés aux impôts directs

1.4.5. La taxe sur les transports routiers

Modalités pratiques d'application de la Taxe sur les transports routiers

—Instruction n° 002/DNI du 2 avril 1990 relative à la Taxe sur les transports routiers (TTR)

(...) I. Généralités :

La TTR est caractérisée par les traits suivants :

- Il s'agit d'une taxe due par tous les transporteurs publics par route de personnes ou de biens dont les véhicules sont immatriculés au Mali.

- C'est une taxe réelle et non personnelle. Si c'est le propriétaire du véhicule qui est redevable de la taxe, ce sont en fait, les véhicules servant au transport public routier qui y sont assujettis : son montant est fixé par véhicule et est fonction uniquement de la capacité (nombre de personnes, tonnage) et de l'âge des véhicules utilisés. En cas de cession elle suit le véhicule. La taxe acquittée pour un véhicule ne peut valoir pour un autre véhicule qui serait censé remplacer le premier.
- C'est une taxe annuelle dont le paiement est constaté moyennant la délivrance d'une vignette à apposer sur le pare-brise du véhicule.
- Elle libère tous les transporteurs routiers de la patente et de la cotisation chambre de commerce afférentes aux véhicules utilisés pour le transport public ainsi que de la Taxe sur les véhicules automobiles à laquelle ces véhicules sont normalement soumis.
- En ce qui concerne les impôts et taxes autres que ceux visés ci-dessus, elle a, soit le caractère d'un impôt libératoire, soit celui d'un simple acompte à déduire de ces mêmes impôts qui continuent dans ce cas à être calculés suivant les règles habituelles.

II. Véhicules assujettis à la TTR :

Ce sont les véhicules qui satisfont aux deux conditions suivantes :

- Être utilisés pour le transport public routier de personnes ou de biens ;
- Être immatriculés au Mali.

1^{ère} condition : c'est l'utilisation qui est faite du véhicule qui le rend passible de la taxe.

Par transport public on entend tout transport à titre onéreux, c'est-à-dire effectué contre paiement d'un prix ou le versement d'une contrepartie quelconque par la personne transportée (transport de personnes) ou par le propriétaire des biens transportés.

La taxe est due même si le véhicule n'est utilisé que partiellement pour le transport public. En fait, la question de savoir si un tel véhicule est passible de la taxe ne se posera qu'en cas de contrôle : la taxe, en effet, doit être acquittée spontanément par le propriétaire du véhicule et il est vraisemblable que dans de tels cas le propriétaire du véhicule ne se présentera pas de lui-même pour acheter la vignette représentative de la TTR.

En revanche, la taxe n'est pas due, lorsque le véhicule sert exclusivement au transport dit « privé » par opposition à transport public.

Exemples : véhicule appartenant à une entreprise et qu'elle utilise pour le transport gratuit de son personnel ; véhicule de livraison appartenant à un industriel ou un commerçant et dont il se sert pour livrer à ses clients les marchandises qu'ils lui ont commandées. De même la TTR ne sera pas due lorsque l'activité de transporteur n'est que l'accessoire par rapport à l'activité principale : cas, par exemple, des agences de tourisme qui n'acquittaient pas jusqu'ici une patente de transporteur et qui n'auront pas non plus à acquitter la TTR.

Les véhicules donnés en location ne sauraient quant à eux être passibles de la taxe du seul fait qu'ils sont donnés en location ; ils le deviennent toutefois lorsque le locataire s'en sert pour transport public.

Dans la pratique on pourra, dans certains cas, se demander si le contrat qui lie le propriétaire du véhicule à un tiers est un contrat de location ou de transport : la réponse à donner dans ces cas dépendra principalement des obligations incombant à chaque contractant. Si le transport

s'effectue sous la responsabilité du propriétaire du véhicule ; soit que celui-ci conduise lui-même le véhicule soit qu'il fasse conduire par un de ses salariés, on sera en présence d'un véritable contrat de transport qui rendra le véhicule passible de la TTR.

En revanche la location simple sans chauffeur à un locataire qui l'utilise pour ses propres déplacements ne rend pas le véhicule objet de cette location passible de la taxe.

2^{ème} condition : les véhicules ne sont passibles de la taxe que s'ils sont immatriculés au Mali. Peu importe en revanche dans quelle série (IT-AT) ils sont immatriculés. La taxe ne pourra donc être réclamée à un transporteur ivoirien pour ceux de ses véhicules immatriculés en Côte d'Ivoire et qui effectuent des transports au Mali, même s'il s'agit d'un service régulier de transports effectués, en partie ou même en totalité, sur le territoire malien.

Dès lors que les véhicules satisfont aux deux conditions ci-avant, ils donnent ouverture à la TTR, le code ne prévoyant aucun cas d'exonération aussi bien en ce qui concerne les véhicules que leurs propriétaires. Les véhicules des communes du District utilisés pour le transport public des personnes ou des biens seront donc passibles de la taxe. De même [sont] passibles de la TTR les véhicules appartenant aux jeunes diplômés et même si ceux-ci ont satisfait aux conditions de l'article [132] du CGI les exonérant temporairement de la patente. Les exonérations prévues par cet article visent, en effet, la patente et non la TTR.

III. Annualité de la taxe et période d'imposition

L'article [266 du LPF] confère à la TTR un caractère annuel. Il en résulte :

- que la taxe acquittée au titre d'une année d'imposition couvre le véhicule assujéti pendant toute la période d'imposition qui va du 1^{er} janvier au 31 décembre, et ce, même s'il vient de changer de propriétaire.
- que la taxe ne peut faire l'objet d'une réduction ou d'une restitution ou d'une imputation sur d'autres impôts même si, pour un motif quelconque, les véhicules assujétis demeurent inutilisés pendant une partie de l'année. Cette règle est valable même si le véhicule est retiré définitivement de la circulation ou encore détruit en cours d'année.

L'article [266 du LPF] prévoit toutefois que lorsqu'un véhicule est affecté au transport public après le 30 septembre, la taxe afférente à l'année d'imposition en cours est réduite de moitié. En revanche lorsqu'un véhicule est affecté au transport public après le 1^{er} janvier, mais avant le 1^{er} octobre la taxe est due au taux plein pour l'année d'imposition en cours.

Lorsqu'un véhicule cesse d'être exploité en cours d'année, la taxe y afférente ne peut couvrir, par exemple et comme on l'a vu celle due pour le véhicule acquis en remplacement.

Exemples : au 1^{er} janvier 1990, un véhicule est utilisé pour le transport public de personnes. La TTR afférente à ce véhicule devra être acquittée pour 1990 ; même si le véhicule cesse d'être utilisé en cours d'année, la taxe acquittée est définitivement acquise au trésor. Si le véhicule est vendu en cours d'année le nouveau propriétaire n'aura pas à acquitter une nouvelle taxe ; celle acquittée par son vendeur couvre le véhicule jusqu'au 31 décembre. Si le véhicule est cédé en cours d'année, l'acquéreur s'il continue à l'utiliser pour le transport public n'aura pas à acquitter une nouvelle TTR pour l'année en cours.

IV. Taxe sur les véhicules automobiles et TTR :

L'assujettissement à la TTR libère le véhicule de la taxe sur les véhicules automobiles (vignette ordinaire). L'inverse toutefois n'est pas vrai.

Deux cas peuvent se présenter en dehors de celui visé ci-dessus où le véhicule assujéti à la taxe est cédé en cours d'année, mais conserve son affectation au transport public cf. III.

1^{er} cas : il est réglé par l'article [268 du LPF].

Il s'agit d'un cas où un véhicule soumis à la TTR est cédé à un tiers qui cesse de l'utiliser comme moyen de transport public. Dans ce cas, la TTR acquittée libère le cessionnaire pour l'année d'imposition en cours de paiement de la vignette auto ordinaire.

C'est la conséquence normale du caractère libératoire de la TTR au regard de la vignette auto ordinaire.

2^{ème} cas : il est réglé par l'article [268 du LPF].

Il s'agit du cas où un véhicule soumis à la taxe sur les véhicules automobiles est cédé à un tiers qui l'affecte au transport public. Dans ce cas la vignette auto ordinaire acquittée par le cédant ne libère pas le concessionnaire du paiement, pour l'année en cours, de la TTR. Il acquittera toutefois cette taxe au taux réduit de moitié si le véhicule cédé est affecté au transport public après le 30 septembre.

V. Tarif et liquidation de la taxe :

Le tarif applicable est celui en vigueur au premier jour de la période d'imposition (1^{er} janvier). L'article [182] du CGI (...) indique, compte tenu des caractéristiques du véhicule et de son âge, le montant de la taxe due. L'âge et les caractéristiques du véhicule à préciser au vu obligatoirement de la carte grise sont les deux éléments à prendre en considération pour le calcul de la TTR.

1) Caractéristiques des véhicules

Les véhicules sont classés en deux catégories l'une concernant les véhicules affectés au transport public de personnes, l'autre concernant les véhicules affectés au transport public des biens. Il est précisé toutefois (article [182, II, 2. du CGI]) qu'un véhicule à usage mixte est assimilé pour le calcul de la TTR à un véhicule servant exclusivement au transport des marchandises.

Pour la première catégorie, la taxe due est fonction du nombre de places que compte le véhicule.

Pour la seconde catégorie, la taxe due est fonction de la charge utile (exprimée en tonnes ou en litres). Les tracteurs, c'est-à-dire les engins munis d'un moteur auxquels peuvent être attelés des semi-remorques, sont, pour le calcul de la TTR, assimilés obligatoirement à des véhicules d'une charge utile supérieure à 24 tonnes ou 24.000 litres.

2) Âge du véhicule

Celui à prendre en considération est celui qu'a le véhicule au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Il se calcule à partir du premier janvier de l'année de mise en circulation. Les

véhicules du point de vue de l'âge sont classés en deux catégories. Ceux qui ont dix ans d'âge ou moins et ceux qui ont plus de dix ans d'âge, le 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Dans la pratique on s'en tiendra pour la détermination de l'âge du véhicule à l'application de la règle simple suivante.

- Véhicules mis en circulation en 1980 et postérieurement

Ils acquitteront, en 1990, la taxe prévue pour les véhicules ayant dix ans d'âge ou moins. En effet les véhicules les plus anciens de cette tranche d'âge, c'est-à-dire ceux mis en circulation le 1^{er} janvier 1980, n'auront pas plus de dix ans d'âge au 1^{er} janvier 1990.

- véhicules mis en circulation en 1979 et antérieurement.

Ils acquitteront, en 1990, la taxe prévue au tarif prévu pour les véhicules ayant plus de dix ans d'âge. En effet, les véhicules les moins anciens de cette tranche d'âge, c'est-à-dire ceux mis en circulation le 31 décembre 1979, auront quand même plus de dix ans d'âge au 1^{er} janvier 1990.

La date au 1^{er} janvier de l'année d'imposition devra, quelque soit le cas, être seule prise en considération pour l'appréciation de l'âge du véhicule et cela même si le véhicule n'est affecté au transport public qu'en cours d'année.

3) Liquidation de la taxe

La taxe sera obligatoirement liquidée au vu des mentions figurant sur la carte grise. Les indications portées sur la carte grise relatives au nombre de personnes, à la charge utile, à l'âge du véhicule sont les seules qui doivent être prises en compte par l'Administration pour le calcul de la taxe. Il s'ensuit qu'au cas où certaines des précisions nécessaires pour le calcul de la taxe ne figuraient pas sur la carte grise, il faudra inviter l'intéressé à se rendre auprès du service qui a établi la carte grise afin qu'il y porte les mentions manquantes. Il en découle que l'acquéreur d'une vignette TTR devra se présenter muni obligatoirement de la carte grise du véhicule concerné.

- Véhicules affectés au transport public après le 30 septembre

La taxe sera en ce qui les concerne réduite de moitié (Article [266 du LPF]). Pour que cette disposition soit applicable, il ne suffit pas bien entendu que le véhicule ait été acquis après le 30 septembre, mais qu'il ait été affecté au transport public seulement après le 30 septembre, mais qu'il ait été affecté au transport public seulement après cette date. Lorsqu'un véhicule servant effectivement au transport public depuis le début de l'année est vendu après le 30 septembre, il reste en effet passible de la taxe au tarif plein. On verra d'ailleurs que le cessionnaire est responsable du paiement de la taxe si le cédant ne l'a pas acquitté. En ce qui concerne ces véhicules comme d'ailleurs d'une manière générale les véhicules affectés au transport public après le 31 mars, la difficulté est de savoir s'il s'agit effectivement de véhicules affectés au transport après le 31 mars, ou s'il s'agit de véhicules servant déjà au transport et dont le propriétaire cherche à acquitter la taxe sans avoir à payer l'amende pour achat hors délai ou cherché même à l'acquitter au demi-tarif, en déclarant que le véhicule a été mis en service après le 30 septembre ce qui le ferait dans ce cas échapper à l'amende, mais bénéficier aussi de la réduction de moitié du tarif. Il sera difficile au service chargé de délivrer la vignette de se prononcer sur cette question. On pourra toutefois demander, en cas de

suspicion de fraude, au propriétaire du véhicule, une attestation émanant de l'ONT et certifiant qu'à la connaissance de ce service le véhicule n'était pas affecté au transport public avant la date avancée par son propriétaire.

- Exemple de calcul de la TTR

- véhicule comportant 22 places – mis en circulation en 1983 – affecté au transport depuis cette date. Montant de la taxe 210.000 F

- camion de 15 tonnes mis en circulation en 1978 immatriculé au Mali le 15 avril 1990 et affecté au transport public à compter de cette date. Montant de la taxe : 185.000 F

- camion de 20 tonnes mis en circulation en 1976. Affecté au transport public à compter du 15 octobre 1990. Montant de la taxe due $145.000/2 = 72.500$ F

VI. Redevables de la taxe

Le paiement de la taxe incombe à la personne propriétaire du véhicule au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ou à la date de début d'exploitation du véhicule. Cette règle est posée par l'article [266 du LPF].

Il en résulte qu'en cas de location (crédit-bail ou de leasing par exemple) et si la TTR est due, elle ne peut être réclamée qu'au propriétaire du véhicule et non au locataire. (On précise que dans le cas de leasing le propriétaire du véhicule est la société de leasing ou crédit-bail).

Par ailleurs, en cas de cession d'un véhicule en cours d'année, le paiement de la Taxe due au titre de l'année de cession peut être poursuivi à l'encontre du dernier cessionnaire. L'article [266 du LPF] rend en effet le dernier cessionnaire responsable de la taxe afférente à l'année de cession.

Exemple : a exploité un camion le 1^{er} janvier 1990. Il le vend à B sans avoir acquitté la TTR le 15 avril de la même année, B le revend à C le 15 novembre suivant, sans avoir lui aussi acquitté la TTR 1990. La TTR 1990 pourra être réclamée à C : elle sera due au tarif prévu pour les véhicules mis en exploitation avant le 1^{er} octobre.

VII. Fait générateur de la taxe

Il se situe à la date à laquelle un véhicule a été affecté au transport public routier.

Si celle-ci se situe avant le 1^{er} octobre de l'année d'imposition. La taxe est due au taux plein.

Si celle-ci se situe après le 30 septembre de l'année d'imposition. La taxe est due au tarif réduit de moitié.

VIII. Date de paiement

1) Véhicules affectés au transport public antérieurement au 1^{er} avril :

La taxe pour ces véhicules doit être acquittée le 31 mars au plus tard.

2) Véhicules affectés au transport public à compter du 1^{er} avril :

La taxe doit être acquittée le jour même ou débute l'activité taxable (transport public).

3) Vignettes 1990 : à titre exceptionnel, la vignette 1990 devra être acquise le 31 mai au plus tard, ou dès les premiers jours du début de l'activité taxable, si celle-ci se situe après le 31 mai.

IX. Mode de paiement de la TTR

1) Le paiement de la TTR est constaté au moyen de la délivrance d'une vignette mobile constituée d'un reçu et d'un timbre adhésif remis au contribuable, la souche de laquelle sont détachés reçu et timbre adhésif étant conservée par le service.

2) La vignette ne peut être délivrée qu'au vu de la carte grise du véhicule. La vignette délivrée doit correspondre au tarif découlant des mentions portées sur la carte grise ; il conviendra le cas échéant de tenir compte de la réduction de moitié applicable aux véhicules mis en service à compter du 1^{er} octobre.

Après le paiement de la taxe, le service remplira la souche de la vignette mentionnera sur le reçu et sur le timbre adhésif le numéro minéralogique du véhicule et ensuite il apposera au verso du reçu et du timbre son cachet suivi de la date de délivrance. Il remettra le reçu et le timbre adhésif à l'intéressé. Celui-ci devra apposer le timbre adhésif sur le pare-brise du véhicule dans l'angle inférieur droit. Il conservera par-devers lui le reçu.

a) Catégories de vignettes

Il existe 32 catégories de vignette « normales »

- 16 catégories de vignette plein tarif ;
- 16 catégories de vignettes demi-tarif.

(Véhicules affectés au transport public à compter)

Dans ces 16 catégories, 8 sont réservées au transport de personnes, 8 au transport de marchandises. À l'intérieur de chacune de ces 8 catégories, 4 concernent les véhicules ayant 10 ans d'âge ou moins, 4 concernant les véhicules ayant plus de 10 ans d'âge.

Il n'existe pas de vignette gratis.

À ces 32 catégories de vignettes normales, il convient d'ajouter la catégorie Duplicata. Le duplicata comprend comme la vignette normale : une souche, un reçu et un timbre adhésif. Le prix du duplicata est fixé uniformément à 5000 F quelle que soit la catégorie de vignette qu'il est destiné à remplacer.

Le duplicata doit être délivré en cas de perte, destruction, vol, etc. du timbre adhésif ou du reçu. Il ne peut être délivré que si le redevable justifie qu'il a effectivement acquis pour le véhicule en cause une vignette de la série normale. Le transporteur devra donc préciser dans sa demande de duplicata au receveur de l'Enregistrement qui a vendu la vignette perdue, volée ou détruite ou dont dépend le bureau auprès duquel la vignette a été acquise, la date d'acquisition de vignette. Le duplicata ne sera délivré que si le receveur a la preuve :

- soit par la souche de la vignette qu'il conserve s'il s'agit de vignettes vendues par lui, soit par une attestation demandée au Trésorier ou au Percepteur.
- s'il s'agit de vignettes vendues par ces comptables, que la taxe a été effectivement acquittée. Il reproduira sur le duplicata le numéro du véhicule afférent à la vignette perdue. Il apposera au verso du timbre et du reçu son cachet et la date d'acquisition.

En tout état de cause, un duplicata pourra être délivré au seul vu du reçu de la vignette. Ce devrait être là le cas le plus fréquent de demande de duplicata, les cas où le transporteur a perdu à la fois le reçu et le timbre adhésif devant être extrêmement rares.

b) Lieux de vente

La vente de vignette représentative de la TTR s'effectue dans les mêmes conditions que la vignette auto ordinaire. Cette vente est donc assurée :

- à Bamako et les chefs-lieux de région, par les receveurs des Domaines du Timbre et de l'Enregistrement ;
- dans les chefs-lieux de cercle autres que ceux coïncidant avec les chefs-lieux de région par les percepteurs du Trésor.

Toutefois, dans le cercle de Koulikoro, la vente des vignettes sera assurée, par le Trésorier Régional de Koulikoro (on rappelle qu'il n'existe pas de recette de l'enregistrement pour le moment à Koulikoro).

Les Directeurs Régionaux des Impôts et le Directeur du District des Impôts s'approvisionnent en vignettes TTR près du Directeur [Général] des Impôts.

Ils approvisionnent à leur tour la Recette de l'Enregistrement de leur Direction ; les Directeurs Régionaux auront aussi à approvisionner la Trésorerie Régionale de leur Région. Quant aux Percepteurs ils s'approvisionneront auprès de leur Trésorier Régional.

Les distributeurs et vendeurs de vignettes TTR percevront à titre d'indemnité de responsabilité une remise qui leur sera accordée dans les mêmes conditions et au même taux que celle dont bénéficient les distributeurs et vendeurs de timbres fiscaux et vignettes automobiles.

Il est précisé enfin que seuls les Receveurs de l'Enregistrement sont habilités à délivrer des duplicata, seuls ces Receveurs devront donc être approvisionnés en duplicata par les Directeurs Régionaux ou de District.

c) Lieu d'acquisition

La vignette TTR peut être acquise auprès de tout bureau qui en assure la vente. Un transporteur de Bamako peut donc, par exemple, acheter la vignette représentative de la TTR à Ségou, aussi bien qu'à Koutiala ou Sikasso.

X. Sanctions

Le défaut de paiement de la Taxe dans les délais impartis est sanctionné par une pénalité égale à 25 % du montant de la taxe. Ce défaut de paiement est également sanctionné par la mise en fourrière du véhicule en infraction, et ce, jusqu'au complet paiement de la Taxe et de la pénalité. L'application de ces sanctions ne présentera pas de difficulté lorsque le défaut d'acquisition de la vignette sera constaté lors d'un contrôle routier. En effet, en raison des délais de paiement impartis pour acquitter la TTR tout véhicule de transport public qui lors d'un contrôle routier effectué après le 31 mars (31 mai/pour 1990) ne sera pas muni d'une vignette TTR devra être considéré comme étant en infraction.

Ce qui est à craindre en revanche, c'est le cas où le transporteur se présentera après le délai normal d'acquisition en faisant valoir que le véhicule pour lequel il veut acheter une vignette vient à peine d'être affecté au transport public. Le Receveur des Domaines (ou le Percepteur du Trésor) devra demander au transporteur, s'il doute de la véracité de cette assertion, une déclaration dans laquelle le redevable devra préciser la date de mise en service du véhicule. Le cas échéant, une attestation de l'ONT précisant que le véhicule n'a jamais fait l'objet de la délivrance d'une carte de transport pourra être demandé également.

XI. Contrôle

Le contrôle sur route des véhicules passibles de la TTR, peut être effectué aussi bien par les agents des impôts, que ceux du Trésor, de l'ONT ou de la force publique (police, gendarmerie). Les infractions sont constatées au moyen de procès-verbaux qui doivent préciser tous les éléments de l'infraction relevée (nom du propriétaire, n° du véhicule, capacité, âge, lieu et date de constatation de l'infraction, etc.).

Il est à noter, dans le cadre des mesures de contrôle, que la carte de transport ne sera délivrée par l'ONT que sur présentation du reçu de la vignette TTR concernant le véhicule pour lequel la carte de transport est sollicitée.

En 1990, les cartes de transport provisoires qui ont été délivrées de même que les cartes 1989 dont la validité a été prorogée jusqu'au 31 mai ne seront converties en carte définitive que sur présentation du reçu de la vignette TTR.

XII. Caractère libératoire ou non de la TTR

Si la TTR est une nouvelle taxe, elle ne s'ajoute pas toutefois aux impôts existants normalement dus par les transporteurs.

En ce qui concerne ces impôts, on a vu qu'elle a pour tous les transporteurs un caractère libératoire en ce qui concerne :

- La patente (il s'agit de la patente de transporteur uniquement) et la cotisation de la chambre de commerce y afférente ;
- Et la taxe sur les véhicules automobiles (vignette auto ordinaire).

Les transporteurs n'auront donc plus à acquitter et le service n'aura donc plus à émettre de patente de transporteur routier. Par ailleurs, dès lors qu'un véhicule est assujéti à la TTR il échappe à la vignette auto ordinaire.

Quant aux impôts autres que ceux visés ci-dessus, et que génère l'activité de transport, c'est-à-dire :

- Impôt sur les bénéfices ;
- IGR du transporteur si c'est une personne physique ;
- Contribution forfaitaire afférente aux salaires versés au personnel affecté aux activités de transport ;
- Retenues IGR à effectuer sur les salaires versés à ce même personnel.

Il convient de distinguer deux cas :

1) Transporteurs de personnes physiques exploitant moins de quatre véhicules ou dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas cinq millions.

Pour eux, le paiement de la taxe les libère définitivement des impôts visés ci-avant.

Pour bénéficier de ce caractère libératoire lesdits transporteurs ne devront pas exploiter plus de trois véhicules, soit au premier janvier de l'année d'imposition soit au moment où ils entreprennent leurs activités de transporteurs (transporteurs nouveaux) ou ne devront pas avoir réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 5.000.000 F l'année précédant l'année d'imposition

Exemple 1 : un transporteur exploite trois véhicules au 1.01.09. Pour lui le paiement de la TTR aura, en ce qui concerne les impôts de l'année 1990, un caractère totalement libératoire, même s'il acquiert un ou plusieurs véhicules en cours d'année.

Exemple 2 : un transporteur possède 4 véhicules au 1.01.90, mais a réalisé en 1989 un chiffre d'affaires inférieur à 5.000.000 F. Pour lui aussi la TTR aura un caractère définitivement libératoire en ce qui concerne les impôts de l'année 1990.

Si l'activité a commencé en cours d'année le chiffre d'affaires sera toutefois ramené à l'année. Exemple : un transporteur a commencé ses activités de transport avec 4 véhicules le 1^{er} juillet 1989. Il a réalisé du 1.07.89 au 31.12.89, soit pendant 6 mois, un chiffre d'affaires de 3 millions. Ce montant correspond donc à un chiffre d'affaires de 6 millions. Le transporteur ne pourra donc prétendre au caractère totalement libératoire de la TTR qu'il acquittera en 1990.

La situation de l'exemple 2 ne devrait se rencontrer que tout à fait exceptionnellement : il est, en effet, peu vraisemblable qu'un transporteur ayant plus de trois véhicules réalise un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 5.000.000 F. Dès lors, et sauf preuve contraire, les transporteurs ayant plus de trois véhicules seront présumés réaliser un chiffre d'affaires annuel supérieur à 5.000.000 F.

Le service devra néanmoins continuer à suivre les transporteurs qui ont de 4 véhicules ou dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5.000.000 F par an et à les recenser ; en début d'année, on leur demandera le nombre de véhicules qu'il possède, le chiffre d'affaires qu'ils ont réalisé l'année précédente afin de savoir s'ils sont susceptibles de bénéficier du caractère libératoire de la TTR. Le cas échéant ils devront être imposés dans les conditions applicables à ceux qui ont plus de 4 véhicules ou qui réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 5.000.000 F par an, sauf à déduire des impôts ainsi établis le montant de la TTR payée (cf. ci-après). On précise en outre que le caractère libératoire de la TTR n'interdit pas à ceux qui en bénéficient de procéder, bien qu'ils n'aient pas à les reverser au Trésor, aux retenues mensuelles pour IGR sur les salaires à leur personnel affecté à leurs activités de transport, le montant de ces retenues étant inclus dans le TTR de façon forfaitaire.

Par ailleurs, il est fait observer que pour ces transporteurs (moins de 4 véhicules ou moins de 5.000.000 FCFA annuels) la TTR payée en 1990 les libérera de l'impôt BIC et de l'IGR dus au titre de l'année 1989 et afférents à leurs activités de transporteurs. Ils n'auront donc pas à être imposés en 1990 sur 1989 pour leur activité de transporteur.

2) Transporteurs autres que ceux visés ci-avant en 1) :

Il s'agit :

- Des transporteurs-personnes morales ; peu importe la forme de la société ou de l'organisme de transport (SA, SARL, SNC), le nombre de véhicules exploités et le chiffre d'affaires réalisé ;
- Des transporteurs-personnes physiques exploitant plus de 3 véhicules et réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 5.000.000 FCFA.

Pour ces transporteurs, la TTR a le caractère d'un acompte qui viendra en déduction des impôts et taxes dus par ces transporteurs ; ils devront donc continuer à les déclarer et à les régler dans les conditions habituelles.

La TTR constituera toutefois un minimum d'imposition ; il en résulte que si le montant de la TTR est supérieur aux impôts calculés à partir des bases déclarées et éventuellement redressées, cette différence ne pourra en aucun cas être remboursée ou s'imputer sur d'autres impôts et taxes.

La TTR étant représentative de divers impôts et taxes, un arrêté du Ministre des Finances précisera prochainement la part correspondante à chacun de ces impôts et taxes dans la TTR acquittée.

Les modalités de déduction de l'acompte que représente la TTR pour chaque impôt seront précisées dès que l'arrêté susvisé aura été pris.

En attendant, ces contribuables doivent continuer à déclarer et acquitter leurs impôts dans les conditions habituelles, notamment :

- Ils devront déclarer les bénéfices qu'ils ont réalisés en 1989 au titre de leur activité de transporteur et l'imposition de ces bénéfices devra être assurée normalement (impôt BIC et IGR pour les personnes physiques).
- Ils devront déclarer et verser chaque mois l'IAS et les taxes assimilées normalement dues au titre de leur activité de transporteur.
- Ils pourront faire l'objet de contrôle sur pièces et de vérification de comptabilité.

XIII. Imputation budgétaire – Statistiques

Bien que la TTR représente divers impôts et taxes, les recettes effectuées à ce titre par les services chargés de la vente des vignettes TTR le seront au profit du Budget national. Dans les situations de recouvrements fournis par les Directions Régionales et du District et celles établies par la Division Statistique et Informatique les recettes relatives à la TTR figureront donc sous la rubrique Budget National.

Toutefois, la TTR se substituant, entre autres, à la patente qui est normalement perçue au profit des communes, du District ou des régions et à la cotisation perçue au projet de la chambre de commerce, il est prévu d'affecter une partie de la TTR au budget de ces collectivités. L'article 2 de la Loi n° 90/08 précise que les modalités de cette affectation seront fixées par Décret pris en conseil des ministres.

Les états statistiques dressés par les Recettes de l'Enregistrement devront indiquer le produit de la TTR par type de vignette, chaque type de vignette étant identifié par une lettre qui figure sur la souche, le reçu et le timbre. On insistera, le cas échéant, après les Services du Trésor,

afin qu'ils joignent à l'avis de crédit relatif au produit des ventes de vignettes effectuées par les Trésoriers et Percepteurs le détail par type de vignettes vendues.

Les souches de vignettes seront classées et conservées de telle façon qu'en cas de demande d'un duplicata, les recherches concernant la souche de la vignette perdue ou volée puissent s'effectuer rapidement.

D'une façon générale, les règles suivies, notamment sur le plan de la sécurité, en matière de timbres et vignettes autos doivent être respectées en matière de TTR. Elles devront l'être d'autant plus que la valeur de ces vignettes est relativement élevée.

XIV. Campagne d'information et contrôle :

Au niveau de chaque Direction Régionale et du District, toutes les dispositions seront prises afin d'informer les transporteurs de l'entrée en vigueur de la nouvelle taxe et de ses modalités pratiques d'application.

De son côté, la Direction [Générale] procédera elle aussi à une large campagne d'information qui revêtira la forme de communiqué dans la presse et à la radio et même d'émissions télévisées.

L'institution de cette taxe répond au souci des services du Trésor, mais aussi des transporteurs. Les obligations fiscales de ces derniers se trouvant allégées, il est légitime de penser qu'ils s'acquitteront de la nouvelle taxe dont ils sont redevables spontanément et dans les délais prévus.

Pour s'en assurer, des contrôles devront être effectués, dès le début du mois de juin, avec le concours des services de sécurité ; chaque Direction devra (...) rendre compte dans les huit jours du résultat de ces contrôles.

1.4.7. La Taxe Emploi-Jeunes

Modalités de perception de la Taxe Emploi-Jeunes

— Instruction n° 0004/MF-DGI du 8 août 2008 relative à la perception de la Taxe Emploi-Jeunes

La loi n° 08-020 du 22 juillet 2008 portant modification de la loi n° 06-067 du 29 décembre 2006 portant Code Général des Impôts a institué une nouvelle taxe parafiscale dénommée « Taxe Emploi-Jeunes ». La gestion de cette Taxe est confiée aux services compétents de la Direction Générale des Impôts. Pour ce faire, la loi n° 08-021 du 22 juillet 2008 portant modification de la loi n° 06-068 du 29 décembre 2006 portant Livre de Procédure Fiscale a été adoptée et promulguée.

La présente instruction a pour objet de préciser, à l'attention des agents de la Direction Générale des Impôts, les modalités d'application de ces deux nouvelles lois relatives à la gestion (assiette, liquidation, encaissement, recouvrement, contrôle et contentieux) de la Taxe Emploi-Jeunes.

I. Champ d'application :

Sont assujetties à la Taxe Emploi-Jeunes, les personnes passibles de l'impôt sur les Sociétés, de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de l'emploi sur les bénéfices agricoles et soumises à la contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFE). En d'autres termes, le champ d'application de la Taxe Emploi-Jeunes est le même que celui de la CFE.

Sont exonérés de la Taxe Emploi-Jeunes :

- pendant une durée de trois (3) ans, les employeurs qui embauchent des employés âgés de moins de 40 ans et titulaires d'au moins un diplôme professionnel délivré par un établissement professionnel agréé ;
- pendant une durée de deux (2) ans, les employeurs qui embauchent des travailleurs ayant été licenciés pour motif économique.

Les personnes exemptées de la CFE le sont également pour la Taxe Emploi-Jeunes.

Les allocations versées par les employeurs au profit des jeunes diplômés, dans le cadre du stage de formation professionnelle, bénéficient d'une pleine déduction de la base de calcul au titre de la première année et d'une déduction dégressive de 50 % et de 25 % respectivement pour la deuxième et troisième années.

De même, les entreprises développant l'innovation technologique bénéficient d'une déduction de cinq (5 %) du montant de la Taxe Emploi-Jeunes normalement due au titre des salaires versés aux employés de nationalité malienne.

II. Fait générateur :

Le fait générateur est constitué par l'allocation à un ou plusieurs employés, de rémunérations, traitements, salaires et indemnités par les personnes visées dans le champ d'application de la taxe.

III. Taux :

Le taux de la taxe est fixé à 2 %.

IV. Assiette, liquidation et recouvrement :

Sous réserve des cas d'exonération, la taxe est calculée sur le montant brut des rémunérations, traitements, salaires, indemnités et autres rétributions payés à l'ensemble de leur personnel par les personnes visées à l'article 185-A du Code Général des Impôts, y compris la valeur réelle des avantages en nature. La base taxable est arrondie aux mille francs inférieurs.

La taxe est liquidée et recouvrée dans les mêmes conditions et délais que la Contribution Forfaitaire à la charge de l'employeur.

La taxe doit être déclarée et payée dans les délais ci-après :

- Les quinze premiers jours du mois suivant, ou le cas échéant, le premier jour ouvrable suivant le quinzième jour dudit mois lorsque celui-ci tombe sur un jour non ouvrable, à la Recette des impôts dont relève le siège de l'entreprise qui en est le redevable ;

- Les quinze premiers jours des mois d'avril, juillet, octobre et janvier lorsque le montant mensuel de la taxe n'excède pas cinq mille (5.000) francs CFA durant un trimestre donné. Dans le cas où, le montant de la Taxe vient à dépasser la somme de cinq mille francs pendant un mois déterminé, la totalité de la Taxe due depuis le début du trimestre en cours doit être déclarée et versée dans les quinze premiers jours du mois suivant.

Pour ce faire, les entreprises utiliseront obligatoirement des imprimés mis gratuitement à leur disposition par l'Administration des impôts. (...) Il est pratiquement identique à celui prévu pour la Contribution Forfaitaire à la charge des employeurs.

Dans le cas de transfert de domicile, d'établissement ou de bureau hors du ressort d'une recette des impôts, ainsi que dans le cas de cession ou de cessation d'activité ou d'entreprise, la taxe due doit être immédiatement déclarée et payée.

En cas de décès de l'employeur, la taxe due doit être déclarée et payée par les héritiers dans les quinze jours du mois suivant celui du décès.

V. Contrôle, sanctions et contentieux :

Le contrôle, les sanctions et le contentieux de la Taxe Emploi-Jeunes sont exercés dans les mêmes conditions que pour la contribution forfaitaire à la charge des employeurs.

VI. Comptabilisation :

Le montant de la Taxe Emploi-Jeunes est admis en déduction dans les charges d'exploitation lors de la détermination du résultat comptable.

VII. Affectation :

Le produit de la Taxe Emploi-Jeunes est affecté au Fonds National pour l'Emploi des Jeunes pour la mise en œuvre de la politique nationale de l'emploi.

Le produit de la Taxe Emploi-Jeunes doit être porté sur une ligne distincte aménagée à cet effet sur l'imprimé de comptabilité mensuelle des recettes.

Exemple :

Une entreprise a enregistré, au titre du mois d'août 2008, les opérations ci-après relatives aux rémunérations de son personnel :

1) les salaires bruts de l'ensemble du personnel pour un montant de 20.000.000 FCFA. Le personnel comprend :

- un jeune diplômé âgé de 28 ans recruté le 1^{er} janvier 2008 sur la base d'un salaire brut mensuel de 800.000 FCFA

- un salarié recruté le 1^{er} juin 2005 sur la base d'un salaire brut mensuel de 600.000 FCFA. Ce salarié avait fait l'objet d'un licenciement par son premier employeur pour motif économique ;

- les allocations pour un montant de 150.000 FCFA payés à trois jeunes diplômés sans emploi qui ont conclu le 2 mars 2008 avec l'entreprise un contrat de qualification pour une durée d'un an.

2) les frais de location de l'immeuble à usage d'habitation occupé par le directeur général de l'entreprise pour un montant de 200.000 FCFA. Le contrat de bail est conclu entre le propriétaire et l'entreprise.

Travail à faire :

- 1) calculer la Taxe Emploi-Jeunes ;
- 2) préciser la date limite de paiement de la Taxe Emploi-Jeunes.

Solution :

1) la Taxe Emploi-Jeunes au titre du mois d'août 2008 est égale :

Salaires bruts et avantages en nature =	20.000.000 + 200.000	=	20.200.000
Salaires bruts exonérés (salaires de jeunes diplômés)		=	(800.000)
Allocations déductibles		=	(150.000)
Base taxable		=	19.250.000
Taux		=	2 %
Montant de la taxe		=	385.000

2) la Taxe Emploi-Jeunes au titre du mois d'août 2008 doit être déclarée et payée par l'entreprise au plus tard le 15 septembre 2008.

2. Impôts indirects

2.1. La Taxe sur la Valeur Ajoutée

2.1.1. Dispositions communes

2.1.1.1. Opérations imposables et notions d'assujettis

Obligations des opérateurs bénéficiant d'une franchise de TVA

— Lettre-Circulaire n°002/DNI du 8 février 1991 relative à la gestion des exonérations et franchises de TVA

Certains opérateurs économiques normalement assujettis à la TVA (...), ainsi que de nombreux organismes, organisations, missions diplomatiques, consulaires ou autres sont susceptibles, en application d'accords internationaux ou de conventions conclues avec le Gouvernement du Mali, d'être exonérés de TVA (...), ou de pouvoir importer des produits, ou acquérir sur le marché local, des biens et services, en franchise de la TVA (...).

Le tableau [annexé ci-dessous] inventorie les différentes situations qui peuvent se présenter et précise pour chacune d'elles les formalités que doivent accomplir les intéressés pour pouvoir bénéficier de ces exonérations ou de cette franchise.

Il est de l'intérêt de tous de respecter ces obligations de façon très stricte.

Pour éviter, notamment, de mettre en difficulté vis-à-vis de l'Administration fiscale les entreprises locales, il est, en particulier, instamment demandé aux organismes, organisations et missions visés ci-dessus de remettre à leurs fournisseurs à l'appui de toute commande qu'ils effectuent sur le marché local, l'attestation qu'ils auront préalablement demandée à la Direction [Générale] des Impôts et justifiant que les biens et services ainsi commandés peuvent leur être vendus en franchise de TVA (...).

Cette attestation, comparable à celle qu'ils ont déjà l'habitude de demander aux services de la douane lorsqu'ils importent en hors taxe est, en effet, indispensable à leurs fournisseurs pour permettre à ces derniers de leur facturer ces biens et services en franchise de TVA (...).

Annexe : ACQUISITIONS EN FRANCHISE DE TVA

CAS DE FIGURE	RÉGIME AU REGARD DE LA TVA	FORMALITÉS
Biens vendus sous régime suspensif (IT-AT)	Exonération de TVA	Le régime suspensif doit être accordé par le Service des Douanes.
Biens importés directement	- Exonération de la TVA si l'importateur bénéficie d'une exonération en vertu d'un texte ayant force de loi - Passibles de la TVA dans les conditions du droit commun dans le cas contraire	L'exonération doit être accordée par le Service des Douanes.
Biens importés par le revendeur pour le compte d'un organisme exonéré en application d'un texte ayant force de loi	Exonération de TVA. (La TVA ne sera due ni au cordon douanier, ni lors de la livraison du bien au client par le revendeur).	L'exonération doit être accordée par le Service des Douanes. Elle vaut pour la TVA intérieure.
Biens et services acquis sur le marché local	La TVA (...) est due dans les conditions de droit commun, sauf si l'acheteur est autorisé à acquérir ces biens et services en franchise de TVA (...).	L'acheteur qui estime ne pas avoir à supporter la TVA (...) doit demander une attestation d'exonération auprès de la [DGI] en joignant une copie des textes sur lesquels il fonde sa demande. Il remettra une copie de l'attestation à son fournisseur ou prestataire.
Travaux immobiliers, marchés ou contrats de fournitures, études et de contrôle	TVA due dans les conditions de droit commun sauf si l'Entreprise qui exécute ces travaux ou prestations est régulièrement exonérée.	L'Entreprise doit être en mesure de justifier son exonération en produisant le texte qui le prévoit (Arrêté, Convention, etc.) En cas de doute et pour éviter d'être en infraction, il lui est conseillé de demander confirmation de l'exonération à la Direction [Générale] des Impôts.

Portée de la franchise de TVA accordée aux ONG

— Consultation fiscale, Lettre n° 1343/MEF-DGI du 12 novembre 2002

(...) [Une] entreprise ne doit s'abstenir de collecter la TVA que dans les seuls cas où le client lui remet une attestation d'exonération ou de franchise de TVA délivrée par l'Administration des Impôts. Tel est, en tout cas, le sens de [la] lettre-circulaire n° 002/DNI du 08 février 1991 (...).

En ce qui concerne le cas spécifique des ONG, (...) La franchise accordée à celles-ci en matière de TVA est strictement limitée à certaines opérations d'importations de biens.

En d'autres termes, les ONG sont soumises au régime de droit commun pour toutes leurs acquisitions de biens et/ou services effectués sur le marché intérieur (local). Aucune exonération ou franchise ne leur est donc acquise d'office.

Assujettissement à la TVA des différentes opérations relatives aux vols domestiques d'une compagnie aérienne

— Consultation fiscale, Lettre n° 1089/MEF-DGI du 29 mai 2009

En application des dispositions de l'article 187 et suivants du Code Général des Impôts (CGI), [les opérations de vente de billets (passagers et/ou bagages), d'affrètement d'aéronefs, de prêt, ainsi que les commissions interlignes], à l'exception des pénalités sur les remboursements de billet, sont soumises à la TVA. En effet, lesdites affaires ne sont pas visées par les dispositions de l'article 195 CGI qui concernent seulement :

- les affaires de vente et de transformation d'aéronefs ainsi que les prestations relatives aux aéronefs destinés aux compagnies de navigation aérienne, dont le service à destination de l'étranger représente au moins 80 % de l'ensemble des services qu'elles exploitent ;
- les ventes à ces mêmes compagnies de produits destinés à être incorporés dans leurs aéronefs ;
- les ventes de marchandises ou objet destinés à l'avitaillement de ces aéronefs ;
- les transports aériens de personnes ou de marchandises à destination ou en provenance de l'étranger.

En ce qui concerne les pénalités sur les remboursements de billet, celles-ci représentent la réparation pécuniaire d'un préjudice ou d'un dommage causé dans l'exécution des prestations. Elles ne sont pas, au sens de l'article 199 CGI, à comprendre dans la base de calcul de la TVA.

Portée de l'exonération de la TVA des services de transport aérien

— Consultation fiscale, Lettre n° 1922/MEF-DGI du 28 octobre 2002

(...) Conformément aux dispositions de l'article 195 du Code Général des Impôts, sont exonérés de la TVA :

- a) les transports aériens de personnes ou de marchandises à destination ou en provenance de l'étranger ;
- b) les prestations relatives aux aéronefs destinés aux compagnies de navigation aérienne dont les services à destination de l'étranger représentent au moins 80 % de l'ensemble des services qu'elles exploitent

Sont concernées par le point b) ci-dessus, les seules prestations qui sont faites sur les aéronefs. En conséquence, en sont exclues toutes les autres prestations accessoires notamment celles effectuées lors de la vente des billets. En outre, ces frais représentatifs des coûts liés à la vente des billets ne sont donc pas des éléments du prix des billets et ne sont donc pas visés par les dispositions de l'article 195 du Code Général des Impôts. En définitive, la compagnie doit facturer la TVA sur ces prestations conformément aux dispositions de l'article 187 du CGI.

Assujettissement à la TVA du transport ferroviaire des produits pétroliers du Mali en transit au Burkina Faso

— Consultation fiscale, Lettre n° 1908/MEF-DGI du 23 octobre 2009

Le Mali et le Burkina Faso, tous deux pays membres de l'Union Économique Monétaire Ouest-Africaine, ont transcrit dans leur législation nationale la Directive n° 02/98/CM/UEMOA portant harmonisation des législations des États membres en matière de TVA.

Dans les deux États, les transports terrestres, fluviaux et ferroviaires de personnes ou de marchandises, pour la partie accomplie dans les limites du territoire national, sont soumis à la TVA.

Dans ces conditions, la Direction Générale des Impôts du Burkina Faso est fondée en droit pour réclamer la TVA sur les transports effectués dans les limites du territoire du Burkina Faso.

Assujettissement à la TVA des subventions accordées dans le cadre des activités d'information

— Consultation fiscale, Lettre n° 0141/MEF-DGI du 28 janvier 2005

(...) Aucune disposition de la législation fiscale actuellement en vigueur ne prévoit l'exonération des subventions [accordées dans le cadre des activités d'information]. Elles doivent être soumises en conséquence à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) dans les conditions de droit commun.

Modalités d'application de la TVA dans le cadre d'une vente par une société d'un matériel inscrit à l'actif de son bilan à un client détenteur d'une attestation de franchise de TVA

— Consultation fiscale, Lettre n° 1668/MEF-DGI du 27 août 2009

(...) La TVA ne doit pas être facturée à l'acquéreur du matériel cédé. En effet, bien qu'il s'agisse de vente d'un bien usagé, les dispositions de l'article 230 du Code Général des Impôts ne doivent pas être appliquées compte tenu du fait que [la] société n'est pas un négociant en biens d'occasion.

Portée de l'exonération de la TVA sur les produits pétroliers

— Consultation fiscale, Lettre n° 2312/MEF-DGI du 30 décembre 2010

(...) L'exonération des produits pétroliers prévue à l'article 195 CGI concerne exclusivement la vente de ces produits. Au cas présent, il s'agit des ventes effectuées à la pompe des produits pétroliers, les importations de ces produits restent soumises à la TVA.

En ce qui concerne la déductibilité de la TVA ayant grevé les importations de produits pétroliers, (...) l'article 216 CGI [dispose que] :

- la TVA qui a grevé les importations est déductible lorsque ces produits importés concourent exclusivement à la réalisation d'opérations taxables ;
- la TVA qui les a grevées n'est pas déductible lorsque ces produits importés concourent exclusivement à la réalisation d'opérations non taxables.

Dans le second cas, la TVA acquittée au cordon douanier devient un élément du coût de ces produits.

Portée de l'exonération de TVA dont bénéficient les établissements d'enseignement privé déclarés d'utilité publique

— Consultation fiscale, Lettre n°1089/MEF-DGI du 22 août 2002

(...) le fait pour [un] centre d'être reconnu par l'État comme un établissement d'enseignement d'utilité publique ne vaut ni franchise, ni dispense en matière de contrôle fiscal. (...) En outre, les seuls avantages liés à une telle reconnaissance résident dans la possibilité de bénéficier de subventions de la part de l'État et/ou des collectivités territoriales d'une part, et l'exonération de TVA (Taxe sur la Valeur Ajoutée) susceptible d'être réclamée sur les recettes générées par l'enseignement dispensé d'autre part. Les établissements d'enseignement privé sont des entreprises à but lucratif. Comme tels, ils sont astreints à la tenue de comptabilité complète et relèvent, sous réserve de leur agrément au Code des Investissements, du régime fiscal de droit commun. Telle est, au plan fiscal, l'interprétation qu'il convient de faire des dispositions de la Loi n° 94-032 du 25 juillet 1994 portant statut de l'enseignement privé en République du Mali.

Conditions d'assujettissement à la TVA des cessions à titre onéreux d'immeubles

— Consultation fiscale, Lettre n°1472/MEF-DGI du 20 septembre 2006

(...) 1) les transactions immobilières [à titre onéreux] sont passibles de la TVA lorsque les immeubles bâtis concernés sont vendus pour la première fois et qu'ils sont bâtis ;
2) les cessions successives d'immeubles bâtis, c'est-à-dire celles qui interviennent après la première transaction, sont passibles des droits d'enregistrement et de timbre prévus aux articles [268] et suivants du Code Général des Impôts (CGI).

2.1.1.2. Territorialité

Assujettissement à la TVA des communications émises ou reçues des abonnés itinérants (roamers) situés à l'étranger

— Consultation fiscale, Lettre n°1075/MEF-DGI du 28 mai 2008

(...) Conformément aux dispositions de l'article 196 du Code Général des impôts, les opérations [de télécommunication émises et reçues des roamers situés à l'étranger] sont assujetties à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). L'assujettissement desdites opérations à cette taxe résulte du fait qu'elles sont utilisées au Mali. Est réputée utilisée au Mali, toute prestation de service ou opération assimilée rendues par un prestataire établi au Mali ou à l'extérieur, sur l'ordre ou pour le compte d'une personne physique ou morale d'une agence, succursale ou établissement implanté au Mali.

(...) En outre (...), en application des dispositions de l'article 49 du Code Général des Impôts, les sommes allouées en rémunération des opérations en question doivent être prises en compte pour la détermination du résultat fiscal.

Assujettissement à la TVA des rémunérations des prestations de service réalisées par une société en dehors du Mali

— Consultation fiscale, Lettre n°2020/MEF-DGI du 17 novembre 2009

(...) Au regard de la TVA, (...) l'article 196 du Code Général des Impôts (CGI) précise que les opérations se trouvant dans le champ d'application de la TVA ne sont effectivement assujetties à cette taxe que dans la mesure où elles sont réalisées ou utilisées au Mali, le terme « Mali » s'entendant du territoire national et de l'espace aérien. [Par conséquent], les prestations réalisées à l'étranger par [une] entreprise ne sont pas imposables conformément aux dispositions susvisées du Code Général des Impôts relatives à la territorialité de cette taxe. En effet, ces prestations ne sont ni réalisées au Mali ni utilisées dans cet État.

2.1.1.3. Assiette

Exclusion des pénalités de retard d'exécution ou de non-conformité contractuelle de la base de calcul de la TVA

— ***Consultation fiscale, Lettre n° 1109/MEF-DGI du 9 juillet 2004***

(...) les pénalités [de retard d'exécution ou de non-conformité] représentent la réparation pécuniaire d'un préjudice ou d'un dommage causé dans l'exécution du contrat. Elles ne sont pas, au sens de l'article [199] du Code Général des Impôts, à inclure dans la base de calcul de la TVA.

2.1.1.4. Fait générateur - exigibilité

Modalités de détermination de la base TVA des entreprises de gardiennage, de Police privée et/ou de services

— ***Lettre-circulaire n° 000015/DNI du 10 décembre 1998 relative aux modes de détermination de la base TVA***

(...) Des problèmes d'incompréhension de la législation fiscale applicable aux entreprises de gardiennage, de police privée et/ou de services [se sont posés].

Ces problèmes ont particulièrement trait à la façon de déterminer la base d'imposition à (...) la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

(...) En matière de [TVA], la base d'imposition est constituée par le prix total réclamé au client pour disposer d'un bien ou d'un service. Des modalités particulières de détermination de la base d'imposition sont prévues, seulement, en faveur des commissionnaires de transports, des transitaires, des déclarants en douane, agences de voyage et les marchands de biens d'occasion.

Il en est de même des intermédiaires qui sont autorisés à inclure dans la base d'imposition les sommes qui leur sont remboursées au franc le franc au titre des dépenses effectuées sur l'ordre ou pour le compte de leurs commettants et justifient auprès de l'Administration des impôts le montant exact de ces débours.

L'examen des factures établies par certaines sociétés de gardiennage a permis de constater que toutes les conditions citées ci-dessus ne sont pas remplies.

Les entreprises de gardiennage et de services, eu égard à leur mode de gestion tel qu'il ressort des factures clients, ne peuvent pas être considérées comme des intermédiaires entre les employés et le client.

Elles mettent les employés à la disposition des clients tout en détenant le pouvoir de recrutement et de licenciement. Dans ces conditions, la somme totale payée par le client représente la contrepartie du service rendu, c'est-à-dire la mise à disposition doit être soumise à la taxe comme telle.

Il n'y a donc pas à faire de distinction entre la part représentative de la marge revenant à l'entreprise et les charges intermédiaires (salaires des employés, charges fiscales ou de sécurité sociale) incorporées dans le prix total réclamé au client.

Portée de l'obligation de retenue de la TVA sur les paiements et avances

— Consultation fiscale, Lettre n°1494/MF-DGI du 29 juillet 2008

(...) Conformément aux dispositions de l'article 206 du Code Général des Impôts, la retenue de la Taxe sur la Valeur Ajoutée doit être effectuée par [l'entreprise] au moment de chaque paiement y compris les avances. (...) La garantie de l'avance de démarrage par voie de cautionnement bancaire ne modifie pas cette règle.

Précisions quant à l'exigibilité de la TVA pour le transport de marchandises

— Consultation fiscale, Lettre n°0790/MF-DGI du 17 avril 2009

(...) En application des dispositions de l'article 206 du Code Général des Impôts, la TVA est exigible, pour les transports, au moment de l'encaissement du prix ou des acomptes. Dans ces conditions, aucune suspension du paiement de la taxe ne peut être autorisée en fonction de la situation ou de la nature des marchandises transportées. En ce qui concerne les prestations, la seule exception prévue pour l'exigibilité de la taxe est l'acquittement d'après les débits et cette faveur est accordée par le Directeur Général des Impôts à la demande du redevable légal de la taxe.

2.1.1.5. Déductions

Conditions d'application de la règle du prorata prévue en matière de déduction de la TVA

— Instruction n° 006 du 14 septembre 1999 relative aux conditions d'application de la règle de prorata prévue en matière de déduction de la TVA dans le cadre [de l'article 216 et suivants] du CGI

La présente instruction a pour objet de préciser le principe (I), ainsi que les conditions pratiques de détermination (II) de la règle de prorata prévue en matière de déduction de la TVA, assortie des mesures de régularisation, ce en application notamment [de l'article 216 et suivants] du CGI (...).

I. PRINCIPE

Suivant ses mécanismes, la TVA ayant grevé les biens et services acquis par une entreprise, ne peut donner lieu normalement à déduction par imputation dans le même mois, sur la taxe calculée au titre de l'opération imposable, que dans le cas où ces biens et ces services sont effectivement affectés ou utilisés à la réalisation de cette opération imposable.

Quant à la taxe avancée, en ce qui concerne l'acquisition des biens et services aux opérations légalement exonérées ou situées hors du champ d'application de cette taxe, elle n'ouvre pas droit au bénéfice de la déduction, sauf en matière d'exportation pour rendre celle-ci affranchie de taxe sur sa valeur globale.

De la sorte, les entreprises réalisant concurremment des opérations taxables et des opérations non taxables, la déduction devient partielle et elle est pratiquée suivant la règle de prorata telle qu'énoncée par [l'article 216] du Code Général des Impôts, en ces termes :

Article [216] : « *Les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction sont autorisés à déduire la Taxe sur la Valeur Ajoutée qui a grevé les biens et services qu'ils acquièrent ou qu'ils se livrent à eux-mêmes dans les limites ci-après :*

- a) lorsque ces biens et services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, la taxe qui les a grevés est déductible intégralement ;*
- b) lorsqu'ils concourent exclusivement à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la taxe qui les a grevés n'est pas déductible ;*
- c) lorsque leur utilisation aboutit concurremment à la réalisation d'opérations dont les unes ouvrent droit à déduction et les autres n'ouvrent pas droit à déduction, seule une fraction de la taxe qui les a grevés est déductible. »*

Suivant l'article [216] susvisé, le prorata pour déterminer la déduction de la TVA, lorsque le chiffre d'affaires est partiellement imposé, devient la seule et unique alternative, ce nonobstant le fait que l'entreprise ayant la qualité d'assujetti partiel connaisse initialement la destination des acquisitions pour les opérations imposables ou les opérations non imposables. (...)

II. DÉTERMINATION DE LA RÈGLE DE PRORATA

Trois méthodes de détermination du prorata, prévalent en l'occurrence, d'abord initialement à titre provisoire pour les entreprises déjà en activité (1) et ensuite à titre prévisionnel pour les entreprises nouvellement créées (2) et enfin à titre définitif pour servir de régularisation pour le prorata provisoire et prévisionnel, lorsque les éléments comptables de l'année considérée, sont effectivement arrêtés (3).

1) Détermination du prorata à titre provisoire :

Le prorata provisoire est déterminé pour les entreprises déjà en activité, en fonction de l'importance du chiffre d'affaires taxable par rapport au chiffre d'affaires global, ce au regard des articles [216] et [218] du CGI qui précisent à ce sujet ce qui suit :

Article [216] : « (...) *lorsque leur utilisation aboutit concurremment à la réalisation d'opérations dont les unes ouvrent droit à déduction et les autres n'ouvrent pas droit à déduction, seule une fraction de la taxe qui les a grevés est déductible »*

Article [218] : « La fraction visée à l'article 216 ci-dessus est égale au montant de la taxe multiplié par le rapport entre :

- le montant annuel des recettes afférentes à des opérations ouvrant droit à déduction (numérateur) ;
- et le montant annuel des produits de toute nature à l'exclusion des cessions d'éléments de l'actif immobilisé, des subventions d'équipement, des indemnités d'assurance ne constituant pas la contrepartie d'une opération soumise à la Taxe sur la Valeur Ajoutée, et des débours (dénominateur).

Ce rapport, exprimé en pourcentage, est dénommé prorata. Il est arrondi à l'unité supérieure. Les recettes et produits s'entendent tous frais, droits et taxes compris à l'exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée elle-même.

Le montant des livraisons à soi-même est exclu des deux termes du rapport. »

Ainsi, au début de chaque année, les assujettis réputés mixtes doivent déterminer sur la base des données comptables réelles de l'année précédente, la fraction de leur chiffre d'affaires soumis effectivement à la TVA et le chiffre d'affaires total annuel, comprenant les opérations exonérées, pour dégager le prorata définitif de déduction.

Il est à noter que ce prorata définitif ainsi obtenu, servira à un double titre :

- d'une part, à régulariser les déductions faites à titre provisoire l'année précédente, suivant le prorata provisoire,
- et d'autre part, à constituer un prorata provisoire pour les opérations de déduction de l'année en cours qui seront régularisées l'année suivante à titre définitif avec la même méthode de calcul.

Le prorata provisoire ou définitif est arrondi à l'unité supérieure, de sorte qu'une entreprise pour laquelle le prorata au cours de l'année 1998 donne par exemple un pourcentage de 79,01 %, la TVA correspondante sera déductible provisoirement dans la limite de 80 % de son montant et pour chacune des acquisitions faites en 1999.

Dans le calcul du pourcentage de déduction, servant de prorata au titre d'une année civile du 1^{er} janvier au 31 décembre, entrent en ligne de compte, différents éléments, tant au numérateur qu'au dénominateur.

D'abord, le numérateur doit comprendre cumulativement :

- d'une part, le montant annuel des recettes afférentes à des opérations taxables ouvrant droit à déduction,
- d'autre part, les opérations d'exportation exonérées qui ouvrent droit à la déduction, ce dans les conditions des dispositions combinées des articles [195] et [210] du CGI.

Ensuite, le dénominateur doit mentionner le chiffre d'affaires global et annuel, y compris le chiffre d'affaires annuel exonéré, à l'exclusion des opérations énumérées à l'article [195], à savoir :

- les cessions d'éléments d'actifs, lorsqu'elles sont dispensées de la TVA ;
- les subventions d'équipement reçues de l'État ;
- les indemnités d'assurance ne constituant pas la contrepartie d'une opération soumise à TVA ;

- des débours qui concernent généralement les avances faites par l'assujetti intervenant pour le compte de son client, sans que cela ne constitue, en fait, à son niveau une opération imposable.

À titre d'exemple en matière de transport, il n'y a de débours que lorsque l'assujetti avance des frais pour le compte de son client à raison d'une vente départ ou sortie usine, à la différence de la vente franco-domicile auquel cas le transport étant assuré directement par l'assujetti est imposable, ne donne pas lieu, par conséquent, à débours.

Au niveau des deux termes du rapport numérateur et dénominateur :

- suivant l'article [218], les recettes et le chiffre d'affaires sont hors TVA, en y intégrant, toutefois, les autres frais, droits et taxes.
- suivant l'article [225] in fine, le montant des livraisons à soi-même en est exclu.

S'agissant des opérations de ventes faites sous douane, c'est-à-dire pour les biens bénéficiant d'un régime suspensif, (...) le montant ne doit figurer sur aucun des termes du prorata – numérateur et dénominateur – lorsque la cession est faite en exonération de TVA, à des personnes ou organismes internationaux ayant droit légalement à des immunités en matière fiscale et douanière.

L'exclusion de ce genre d'opérations procède des dispositions combinées des articles [187] et [198] du CGI en vertu desquels l'opération relevant du régime de la TVA doit s'effectuer au Mali, alors que la cession faite sous douane est considérée juridiquement faite en exterritorialité, dès lors que la vente n'interrompt pas en fait le régime suspensif qui reste en l'état.

2) Détermination de la règle de prorata à titre prévisionnel pour les nouvelles entreprises prenant la qualité d'assujetti à la TVA

La détermination du prorata à titre prévisionnel est une forme de prorata provisoire, parce qu'elle est appelée à entraîner par la suite une régularisation en matière de déduction.

Aux termes de l'article [219] du CGI : « *le prorata prévu ci-dessus est déterminé provisoirement en fonction(...) Pour les nouveaux assujettis des recettes et produits provisionnels* ».

Selon cet article, les entreprises nouvellement créées qui acquièrent la qualité de redevable de la TVA, mais ne devenant pas pour autant assujetties à cette taxe pour l'ensemble de leurs affaires, doivent dans ce cas de figure, déterminer à titre provisoire le pourcentage du prorata, d'après les prévisions d'exploitation.

A cet égard, l'équation qui sert à la détermination du prorata doit être formulée à l'identique que celle prévue par l'article [218] du CGI, sauf qu'elle repose cette fois-ci sur des données prévisionnelles.

Les entreprises initialement exonérées, et par suite devenues imposables par rapport à la modification de leur activité ou pour tout autre motif fondé, pourront bénéficier du pourcentage prévisionnel, si, bien entendu, leur activité ne devient taxable que partiellement.

Toutes les entreprises concernées par le prorata prévisionnel peuvent déduire également, la TVA ayant grevé les biens en tant qu'immobilisations, se trouvant dans leur stock.

La régularisation des déductions opérées initialement suivant le prorata provisoire ou prévisionnel, est faite dans les conditions du prorata définitif dont les précisions sont données ci-après, en ce qui concerne aussi bien les biens et services d'une manière générale, que les immobilisations.

3) **Détermination du prorata à titre définitif** :

Comme le pourcentage de prorata, en résultant des éléments comptables de l'année précédente, ne peut être que provisoire pour l'année en cours, il est normal qu'à l'expiration de celle-ci, de le reconstituer sur des bases exactes, pour pouvoir procéder à la régularisation par rapport au pourcentage provisoire.

À cet égard, l'article [219] du CGI énonce le principe général de la régularisation (a) et les articles [220] et [221] du CGI prévoient un régime de régularisation afférent aux immobilisations (b).

a) Régularisation en matière de déductions au moyen de détermination de prorata définitif pour les acquisitions autres que les immobilisations :

Puisque les articles [220] et [221] du CGI traitent respectivement du régime de régularisation de la déduction des immobilisations, il s'ensuit, a contrario qu'il reste réservé à l'article [219] du CGI, la régularisation des déductions des biens et services ne constituant pas des immobilisations.

Ce dernier article [219] du CGI précise justement en substance ce qui suit : « *Le prorata prévu à l'article 218 ci-dessus est déterminé provisoirement en fonction des recettes et produits réalisés l'année précédente. (...) Le prorata définitif est arrêté au plus tard le quinzième jour du mois de mai de l'année suivante. Les déductions opérées sont régularisées en conséquence dans le même délai.* »

De l'application de l'article [219] susvisé, il est procédé selon le cas à un complément de déduction, si le prorata définitif excède le prorata provisoire et à un reversement partiel de la taxe déjà déduite, si le prorata définitif est inférieur au prorata provisoire, ce quelle que soit la différence de pourcentage dégagé en plus ou en moins.

Sur cette base, la régularisation doit s'opérer systématiquement, même étant entendu que ce faible pourcentage devient forcément 1 point, en considérant que le prorata est fixé légalement à l'unité supérieure.

Toujours suivant l'article [219] susvisé, la date du 15 [mai] est retenue comme dernier délai pour effectuer le reversement éventuellement constaté, ce au moyen de la déclaration déposée avant le 15 [mai], concernant le chiffre d'affaires du mois d'[avril], conformément à l'article [110-2] du CGI.

L'entreprise peut établir le prorata définitif à l'avance dès le mois de janvier ou immédiatement après, en anticipant la régularisation sur la déclaration du mois de février

concernant le chiffre d'affaires du mois de janvier, ou sur la déclaration du mois de mars, concernant le chiffre d'affaires du mois de février.

Suivant l'article [207] du CGI, il convient d'entendre par biens ne constituant pas des immobilisations :

- les matières premières et assimilées entrant dans la composition des produits taxables ou qui, n'entrant pas dans le produit fini, sont détruites ou perdent leurs qualités spécifiques au cours d'une opération de fabrication des mêmes produits, comme par exemple l'électricité, le gaz ou la vapeur d'eau ;
- les biens destinés à être revendus dans le cadre d'une opération taxable ;
- les services entrant dans le prix de revient d'opérations ouvrant droit à déduction et il s'agit suivant l'article [188] du CGI de « *toutes les activités qui relèvent du louage d'industrie ou du contrat d'entreprise par lequel une personne s'oblige à exécuter un travail quelconque moyennant rémunération* ».

En ce qui concerne les entreprises partiellement assujetties à la TVA, si le prorata, tel qu'il est déterminé ci-dessus, est uniforme pour l'ensemble des biens et services, en revanche, la régularisation s'exerce différemment selon qu'il s'agisse de biens ne constituant pas des immobilisations ou des biens constituant des immobilisations.

b) Régularisation en matière de déduction concernant les immobilisations :

Pour les immobilisations qui ouvrent droit à la déduction, à l'exclusion, bien entendu des immobilisations prévues aux articles [209] à [215] du CGI qui restent grevées de taxe, c'est le système de régularisation dit des variations du prorata dans le temps, caractérisé par un seuil de variation de points.

Ce système se différencie nettement du système de régularisation de déduction des biens et services autres les immobilisations, précisé ci-dessus.

Même, au niveau des immobilisations, il existe en matière de régularisation des déductions, une distinction selon qu'il est question d'immobilisations d'une manière générale (b1) ou d'immobilisations qui constituent des immeubles en cas de cession (b2)

b1) Régularisation en matière de déduction concernant un bien constituant une immobilisation :

L'article [220] du CGI précise à ce sujet ce qui suit : « *Lorsque le prorata définitif afférent à chacune des quatre années suivant celle de l'acquisition ou de la première utilisation d'un bien constituant une immobilisation varie de plus de cinq points par rapport au prorata définitif retenu pour effectuer la déduction précédente, il est procédé soit au reversement, soit à la déduction complémentaire d'une fraction de la taxe ayant grevé initialement l'immobilisation. Cette fraction est égale au cinquième de la différence entre le produit de la taxe ayant grevé le bien par le prorata définitif de l'année d'acquisition et le produit de la même taxe par le prorata définitif de l'année considérée.* »

Cet article [220] traite des biens considérés comme des immobilisations au sens comptable qui est également retenu en matière de détermination du bénéfice imposable des entreprises, c'est-à-dire qu'il s'agit des éléments d'actif acquis à titre durable pour servir de moyens d'exploitation.

Ainsi, pour les biens constituant une immobilisation, lorsqu'une différence en plus ou en moins excédant 5 points par rapport au prorata initial, apparaît au titre de l'année suivant celle de l'acquisition ou de l'une des quatre années suivantes, l'entreprise a deux possibilités, soit elle a droit à un complément de déduction, soit elle est tenue d'effectuer un reversement partiel de TVA.

Cette régularisation intervient chaque année depuis le premier janvier de l'année suivant celle de l'acquisition, jusqu'à la quatrième année et en cas de reversement, la TVA y afférente doit correspondre au montant de la déduction antérieure, atténuée d'un cinquième par année civile ou fraction d'une année civile écoulée depuis la date d'acquisition.

Exemple : il est supposé qu'une entreprise a acquis un bien en 1997, en payant consécutivement une TVA de 2.000.000 FCFA et le prorata (calculé d'après les recettes de l'année 1996) est de 69,05 % et arrondi à l'unité supérieure, il devient 70 %.
TVA déduite initialement : $2.000.000 \times 70 \% = 1.400.000$ FCFA

Une première régularisation consistant à la déduction complémentaire à l'expiration de l'année d'acquisition du bien concerné, c'est-à-dire l'année 1997, sur la base du prorata définitif nouvellement calculé au début de l'année 1998 en pourcentage, d'après les données comptables réelles de l'année 1997.

C'est ce prorata définitif de l'année intervenant après celle de l'acquisition qui est appelé à servir de référence chaque année, jusqu'à la quatrième année pour dégager la différence éventuelle avec les autres prorata définitifs, en vue d'une régularisation tenant compte toujours de la différence des 5 points.

Si par hypothèse, les proratas ultérieurs, seront les suivants :

- le prorata définitif calculé en 1998 d'après les recettes de 1997 est égal à 78 %, d'où une déduction complémentaire de $78 \% - 70 \% = 8 \%$
- les proratas calculés d'après les recettes de 1998 à 2001 = 100 %

Cette entreprise pourra déduire, au début de chacune des quatre années 1999, 2000, 2001 pour le bien acquis en 1997, un complément de TVA égal chaque fois à $2.000.000 \times 22 \% \times 1/5 = 88.000$ FCFA

La période devant être observée pour l'application du prorata est de cinq ans, en prenant en compte à cet effet l'année d'acquisition 1997, en application de l'article [223] du CGI qui énonce que « *l'année au cours de laquelle ont eu lieu l'acquisition ou la cession des biens, [le début ou la cessation d'activité ou la perte de la qualité d'assujetti] est comptée pour une année* ».

À l'expiration de la quatrième année suivant celle de l'acquisition, une dernière vérification de la régularisation intervient, en faisant l'addition des reversements ou des déductions pour que les uns balancés aux autres, le résultat ne puisse dépasser la fraction égale au cinquième dont il s'agit.

De même, lorsqu'il existe des événements qui font que les immobilisations cessent d'être affectées à des opérations soumises à la TVA, comme la cessation, il y a obligation de régulariser dans les mêmes conditions.

Exemple de régularisation portant sur une machine :

1- **Données** : une entreprise acquiert le 1^{er} juillet 1998 une machine et récupère à cette occasion la TVA d'un montant de 10.000.000 FCFA qui lui a été facturée. On suppose que l'entreprise projette, en raison des difficultés qu'elle rencontre, de cesser son activité en début d'année 2000 et que la machine reste dans les locaux, sans pouvoir être vendue.

2- **Solution** : le montant de la régularisation implique les calculs suivants :

- la déduction initiale effectuée en juillet 1998, s'élève à 10.000.000 FCFA
- le nombre d'années civiles ou de fractions d'années civiles écoulées depuis l'acquisition est de trois (1998, 1999, 2000) ;
- l'entreprise devra donc reverser les deux cinquièmes de la déduction initiale :
 $10.000.000 \times 2/5 = 4.000.000$ FCFA.

3- **Autres hypothèses** : en observant ces mêmes règles de calcul de la TVA à reverser, il est pris plusieurs hypothèses en ce qui concerne l'année de cessation, pour évaluer la partie de la TVA déjà déduite, devant faire faire l'objet de reversement :

- cessation d'activité en 1998 : reversement des 4/5.....8.000.000 FCFA
- cessation d'activité en 1999: reversement des 3/5.....6.000.000 FCFA
- cessation d'activité en 2000 : reversement des 2/5.....4.000.000 FCFA
- cessation d'activité en 2001 : reversement des 1/5.....2.000.000 FCFA

Si la cessation d'activité s'opère en 2002 ou plus tard, aucun versement ne devra être effectué, puisque le délai de régularisation sera expiré à cette période.

b2) Régularisation en matière de déduction concernant une immobilisation constituant un immeuble en cas de sa cession

À cet égard, l'article [221] du CGI précise ce qui suit :« *Lorsqu'un bien immeuble constituant une immobilisation est cédé avant le commencement de la quatrième année qui suit celle de son acquisition ou sa première utilisation, l'assujetti doit reverser une fraction de la taxe initialement déduite corrigée éventuellement des rectifications prescrites aux articles [219] et [220] ci-dessus.*

Cette fraction est égale au montant de la taxe effectivement déduite diminué d'un cinquième par année civile ou partie civile écoulée depuis la date d'acquisition ou de première utilisation de l'immobilisation en cause »

En application de l'article [221] du CGI, la régularisation en matière de déduction de la TVA est liée à la cession d'une immobilisation constituant un immeuble, lorsqu'elle intervient avant le commencement de la quatrième année qui suit celle de son acquisition ou de sa première utilisation.

Cette régularisation de la déduction doit s'appliquer aussi bien aux entreprises assujetties à la TVA sur l'intégralité de leur chiffre d'affaires, que celles qui réalisent concurremment des affaires taxables et des affaires exonérées.

Ainsi, l'obligation de régulariser la déduction initiale n'existe qu'autant que la cession qui la justifie se produit avant le commencement de la quatrième année suivant celle de l'acquisition du bien (ou ce qui revient au même avant l'expiration de la troisième année suivant celle de l'acquisition).

En conséquence, aucun reversement n'est exigible, lorsque la cession a lieu au cours de la quatrième année suivant celle de l'acquisition de l'immeuble.

La somme à reverser est égale à la déduction initiale atténuée d'un cinquième par année ou partie d'année écoulée, ce depuis la date de prise de naissance du droit à déduction (acquisition ou utilisation).

La régularisation doit se concrétiser en cas de cession, en tout état de cause avant le 15 du mois qui suit celui de la réalisation de la vente, ce au moyen de la déclaration spontanée du mois de la réalisation de la cession.

Il est à noter que la perte de la qualité d'assujetti à la TVA, consécutivement notamment à une cessation de l'activité taxable, est assimilée en l'occurrence, à la cession et ce faisant, la régularisation de la déduction doit se faire dans les mêmes conditions.

Exemple de régularisation portant sur un immeuble

1) Régularisation en cas de taxation globale de l'activité :

i. Données : une entreprise imposable sur l'ensemble de son chiffre d'affaires, a acheté en mars 1997 un immeuble pour le destiner à son activité et elle a déduit à cette période la TVA à concurrence de 70.000.000 FCFA. Elle vient de revendre cet immeuble en août 1999.

ii. Solution : comme l'opération a lieu à l'intérieur du délai de quatre ans relatif à la régularisation, l'entreprise devra reverser une partie de la taxe initialement déduite :

- un nombre d'années civiles ou fractions d'années civiles écoulées depuis l'acquisition est de trois ans (1997, 1998, 1999), d'où le bénéfice de la déduction de $3/5$ sur 70.000.000 FCFA, soit 42.000.000 FCFA
- le montant de la reversée sera de $70.000.000 \times 2/5 = 28.000.000$ FCFA

iii. Autres hypothèses :

- Revente en 1997 : reversement de $4/5$
- Revente en 1998 : reversement de $3/5$
- Revente en 1997 : reversement de $2/5$
- Revente en 1997 : reversement de $1/5$
- Revente en 2001 ou après : pas de reversement, le délai de régularisation étant expiré.

2) Régularisation en cas de taxation partielle de l'activité : une entreprise assujettie à la TVA sur 70 % de son activité n'a pu déduire qu'une somme de $70.000.000 \times 70 \% = 49.000.000$ FCFA

Considérant que le bien immeuble sera revendu au cours de l'année suivant celle de l'acquisition et que chaque année ou fraction d'année écoulée comptant pour une année, constitue $1/5$ à faire valoir au titre des déductions, le versement portera donc sur $49.000.000 - (49.000.000 \times 3/5) = 19.600.000$ FCFA

Il ressort que les assujettis mixtes réalisant concurremment des opérations taxables et des opérations non taxables, doivent adopter la même méthode de régularisation que celle des

entreprises taxées globalement, sauf que le montant de la déduction servant de base a été réalisé partiellement et dont il faut en tenir compte.

Si l'entreprise conserve en utilisation l'immeuble pendant 4 ans et le cède ensuite lors de cette dernière année, la période de l'année d'acquisition constitue pour le calcul une année et il en est de même pour l'année de cession, la déduction correspondra à 4/5 du montant déjà déduit et l'entreprise régularisera en versement seulement 1/5 de ce qui a été antérieurement déduit.

Après l'écoulement de la quatrième année, aucune régularisation ne doit intervenir, consécutivement à la cession opérée après ce délai.

REMARQUE : en cas de fusion, avec une autre entreprise taxable sur l'ensemble du chiffre d'affaires, le maintien de l'avantage de déduction reste acquis pour la première entreprise en cause.

Elle peut, si les biens immobilisés ne sont pas atteints par le délai de quatre ans susvisé, transférer purement et simplement à la société absorbante ou nouvelle le bénéfice de la déduction dont elle dispose à la date où elle cesse juridiquement d'exister.

En effet, il est considéré du point de vue droit strict que la société absorbante ou nouvellement créée par la fusion, ayant bénéficié des apports en biens, est censée continuer la même activité et dès lors, elle est comme subrogée, en matière de déduction, notamment les droits et obligations de l'entreprise absorbée ou fusionnée.

Exemples d'application du principe de l'affectation et la règle du prorata général

— Instruction n° 0011 du 11 novembre 2004 relative aux modalités d'application de la loi n° 04-09 du 14 janvier 2004 portant modification du Code Général des Impôts

(...) article [216 et suivants] du CGI :

Les dispositions des articles [216 et suivants du CGI] sont relatives au traitement de la TVA acquittée en amont par les assujettis redevables de cette taxe. Elles concernent les modalités de récupération de la TVA ayant grevé les éléments du prix de revient des biens et/ou services se trouvant dans le champ d'application de la taxe c'est-à-dire en fait l'application du régime des déductions financières. Elles sont issues de la loi n° 99-012 du 1^{er} avril 1999 adoptée dans le cadre de transcription dans la législation nationale des dispositions de la directive n° 02/CM/UEMOA portant harmonisation du régime de la TVA dans les États membres de l'UEMOA.

En vue de la récupération de la TVA payée ou facturée en amont, cette directive a institué un prorata général de déduction par souci de simplification. Ce mode de récupération de la taxe a engendré des effets économiques pervers notamment en ce qui concerne les redevables partiels. En effet, toute la TVA non récupérée par l'entreprise devient un élément du coût définitif qui affecte ainsi négativement la compétitivité des entreprises. Ces effets pervers étant contraires à l'esprit même de la directive précitée, ils ont été corrigés en revenant au principe dit de l'« affectation » en vigueur au Mali jusqu'au 31 décembre 1999 et qui est issu

de la loi n° 90-115/AN-RM du 30 décembre 1990. Selon ce principe, l'attitude à adopter pour la récupération de la taxe (TVA) d'amont est la suivante :

- la TVA ayant grevé les biens et services qui concourent exclusivement à la réalisation d'une ou de plusieurs opérations ouvrant droit à déduction est entièrement déductible ;
- la TVA ayant grevé les biens et services qui concourent exclusivement à la réalisation d'une ou de plusieurs opérations n'ouvrant pas droit à déduction n'est pas déductible ;
- la TVA ayant grevé les biens et services qui concourent concurrentement à la réalisation d'opérations dont les unes ouvrent droit à déduction et les autres non est en partie déductible. Cette partie déductible est déterminée en appliquant au montant de la taxe en cause un pourcentage de déduction appelé prorata. Le prorata n'est pas autre chose qu'un outil, un instrument qui sert à déterminer la fraction de taxe déductible lorsque l'affectation des biens et/ou services est mixte.

Il résulte du rapport existant entre le montant annuel des recettes et des produits afférents à des opérations ouvrant droit à déduction et le montant annuel des recettes et des produits de toutes natures afférents à l'ensemble des opérations réalisées par l'entreprise. En tout état de cause, les règles de calcul du prorata n'ont pas été affectées par l'adoption de la loi n° 04-009 rappelée ci-dessus. C'est seulement l'utilisation du prorata qui a connu un changement en ce sens que le ratio doit être désormais utilisé dans le seul cas des affectations mixtes de biens et/ou services. L'attention des agents est cependant appelée sur le fait que l'analyse des conséquences de certains actes réglementaires (Arrêtés, décisions, etc.) sur le prorata a amené l'administration fiscale à exclure, à compter de l'adoption de la loi visée ci-avant, des deux termes (numérateur et dénominateur) du prorata, les recettes et les produits afférents à des opérations ouvrant droit à déduction, mais qui vise à préserver les droits des assujettis redevables. Il est précisé que le retour au principe de l'affectation n'affecte pas les règles régissant les conditions de fond et de forme en matière de déduction de la TVA d'amont.

Concernant l'article [57 du LPF], la modification vise à prendre en compte la prorogation du délai imparti aux contribuables relevant du régime réel d'imposition pour le dépôt des déclarations annuelles de résultats. Ce délai a été porté du 31 mars au 30 avril de l'année suivant celle de la clôture de l'exercice comptable. La régularisation des comptes de TVA ne peut donc pas intervenir avant l'expiration de ce nouveau délai. Aussi, le délai limité de régularisation des comptes de TVA a été porté du 15 avril au 15 mai de chaque année civile.

Exemples d'illustration

Exemple n° 1/ : soit une entreprise de travaux publics qui a exécuté en mars 2004 les deux marchés suivants :

Marché A (exonéré) :

- Montant des travaux exécutés.....120.000.000
- TVA sur achats de matériaux.....0

Marché B (imposable)

- Montant des travaux exécutés.....300.000.000 HT
- TVA sur achats de matériaux.....35.000.000

Le montant de TVA afférente aux frais généraux (loyers, réparations de matériel, électricité, téléphone, eau, etc.) est de 4.000.000. Les factures correspondantes ont été acquittées le 18 mars 2004.

1) Question : déterminer le montant de la TVA nette à verser par l'entreprise au titre du mois de mars en appliquant successivement le principe de l'affectation et la règle du prorata général.

TVA Brute/marché A = 0 (ce marché est exonéré)

TVA Brute/marché B = 300.000.000 x 18 % = 54.000.000

• Total TVA facturée = 0 + 54.000.000 = 54.000.000

Prorata = $\frac{300.000.000}{420.000.000} = 71,4\%$ arrondi à 72 %.

Calcul de la TVA déductible

• **Marché A :** ce marché est exonéré. Aucune déduction n'est autorisée selon les principes exposés ci-dessus.

• **Marché B :**

- Sur les achats de matériaux : 35.000.000

- Sur les frais généraux (4.000.000 x 72 %) = 2.880.000

TOTAL TVA déductible : 35.000.000 + 2.880.000 = 37 880.000

TVA nette à payer : 54.000.000 – 37.880.000 = 16.120.000

2) Question : Sachant que la TVA sur les frais généraux communs s'élève à 10.000.000, on demande de calculer le montant de la TVA nette selon le principe de l'affectation et d'après la règle du prorata général

Prorata = $\frac{400.000.000}{880.000.000} = 45,4\%$ arrondi à 46 %.

TOTAL TVA Brute = 72.000.000 + 0 = 72.000.000

TVA déductible sur achats du secteur imposable = 45.000.000 (100 %)

TVA déductible achats du secteur exonéré = 0 (0 %)

TVA déductible/frais généraux communs = 10.000.000 x 46 % = 4.600.000

TOTAL TVA déductible (45.000.000 + 4.600.000) = 49.000.000

TVA nette à payer = 72.000.000 - 49.600.000 = 22.400.00

Modalités de récupération de la TVA ayant grevé au cordon douanier des marchandises destinées à la réalisation d'affaires exonérées et application de la règle du prorata

— Consultation fiscale, Lettre n° 0283/MEF-DGI du 15 février 2006

(...) L'article [216] du Code Général des Impôts précise les modalités de récupération de la TVA payée ou facturée en amont. Le mode de récupération institué par les dispositions de l'article précité est celui de l'affectation et selon ce principe, la TVA ayant grevé, en amont, des biens et/ou services affectés à la réalisation d'opérations exonérées n'est pas déductible. Il en est ainsi de la TVA acquittée au cordon douanier et afférente à des biens affectés à la réalisation d'affaires exonérées. Le montant de la taxe ainsi acquittée doit être considéré comme un élément du prix de revient du produit importé.

Concernant le prorata, il résulte du rapport entre le montant annuel des recettes et des produits afférents à des prestations ouvrant droit à déduction et le montant annuel des recettes et des produits de toutes natures afférents à l'ensemble des opérations réalisées par l'entreprise. Le montant des produits afférents aux opérations exonérées doit figurer au seul dénominateur pour le calcul du prorata.

Notion d'opérations taxables dans le cadre de l'application de la règle du prorata

— Consultation fiscale, Lettre n°1167/MEF-DGI du 25 septembre 2002

(...) La notion d'opérations taxables recouvre deux réalités à savoir :

- 1) les affaires qui se trouvent dans le champ d'application de la TVA et qui ont effectivement supporté cette taxe ;
- 2) les affaires qui se trouvent dans le champ d'application de la TVA et qui, bien que n'ayant pas été soumises à cette taxe, sont néanmoins assimilées à celles qui sont effectivement taxées. Il s'agit ici notamment des exportations et services connexes.

Les produits afférents aux deux types d'affaires examinées ci-dessus constituent le numérateur de la fraction. Quant au dénominateur, il comprend, outre le numérateur, les produits ordinaires liés aux affaires exonérées et non assimilées aux affaires soumises à la TVA.

— Consultation fiscale, Lettre n°0862/MEF-DGI du 29 avril 2009

(...) Les opérations assujetties à la TVA, mais bénéficiant d'une franchise liée à la qualité du client sont considérées comme des opérations taxables. De telles opérations ouvrent droit à déduction.

Précisions quant à l'application de la règle du prorata

— Consultation fiscale, Lettre n° 0862/MEF-DGI du 29 avril 2009

(...) 1) le montant des livraisons à soi-même est à exclure des deux termes (numérateur et dénominateur) du rapport ;

2) les produits afférents à des opérations ouvrant droit à déduction, mais qui ont bénéficié d'une franchise sont à inscrire aux deux termes du rapport. Il s'agit là d'une tolérance administrative qui vise à préserver le droit à déduction des assujettis redevables et à épargner ces derniers des conséquences néfastes de mesures dérogeant au régime normal.

Déductibilité de la TVA dans le cadre d'opérations qu'entretiennent deux entreprises dont l'une bénéficie d'une franchise de TVA sur la base d'une convention signée par l'État

— Consultation fiscale, Lettre n° 0506/MEF-DGI du 8 mars 2011

(...) En application des dispositions de l'article 216 du Code Général des Impôts, la TVA qui a grevé les acquisitions de biens et/ou services qui concourent exclusivement à la réalisation d'opérations non taxables n'est pas déductible. Dans ces conditions, la TVA non récupérée devient un élément du coût définitif des biens et/ou services.

[L'entreprise] qui traite avec des bénéficiaires de franchise de TVA (sur la base d'une convention, d'un arrêté ou d'une mesure exceptionnelle du ministre des Finances) peut déduire le montant de la TVA qui a grevé l'acquisition des biens et/ou services qu'ils vendent en franchise de la TVA. En effet, l'absence d'obligation de facturation de TVA au cas présent n'est pas liée à la nature des biens et services sur lesquels portent les transactions.

Il s'agira alors pour [l'entreprise en question] de faire la différence entre opérations exonérées et opérations réalisées en franchise de TVA.

Limitation du droit à déduction de la TVA pour les entreprises imposées suivant le régime de l'Impôt Synthétique

— Consultation fiscale, Lettre n° 1994/MEF-DGI du 1^{er} novembre 2010

(...) Il est interdit, aux termes de l'article 115 du Livre de Procédures Fiscales (LPF), aux entreprises imposées suivant le régime de l'Impôt Synthétique de mentionner la TVA sur les factures qu'elles délivrent à leurs clients. Dans ces conditions et en application des dispositions de l'article 225 du Code Général des Impôts, les clients des entreprises soumises à l'Impôt Synthétique ne peuvent pas exercer le droit à déduction.

En effet, pour être déductible la taxe doit être mentionnée distinctement par le vendeur ou le prestataire de services sur la facture.

Enfin, (...) la fraction représentative de la TVA dans le montant de l'Impôt Synthétique correspond à une TVA nette.

En conséquence, les clients des entreprises soumises à l'Impôt Synthétique ne peuvent pas déduire ce montant de la TVA brute qu'ils ont collecté.

Traitement réservé à la cession d'un ensemble de matériels, équipement et pièces de rechange d'une entreprise à une autre

— Consultation fiscale, Lettre n° 1419/MEF-DGI du 17 juillet 2008

(...) Il ressort des dispositions de l'article 222 du Code Général des Impôts (CGI) qu'en cas de cessation d'activité, l'entreprise a l'obligation de reverser une fraction de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ayant grevé les biens d'immobilisation et qui a été récupérée par le mécanisme des déductions financières. Cette fraction est égale au montant de la TVA effectivement déduit diminué d'un cinquième par année civile ou partie d'année civile écoulée depuis la date d'acquisition ou de première utilisation de chaque bien d'immobilisation.

(...) Pour l'application des dispositions précitées, l'année au cours de laquelle a eu lieu l'acquisition ou la cession de chaque bien, le début ou la cessation d'activité est comptée pour une année entière.

La régularisation par reversement du montant de la TVA initialement déduit se fait auprès du service des Impôts qui gère le dossier fiscal de l'entreprise cédante.

Portée du droit à déduction de la TVA en cas d'omission

— Consultation fiscale, Lettre n° 0057/MEF-DGI du 12 janvier 2005

(...) 1) le droit à déduction ne peut pas, en l'état actuel de la législation fiscale, être exercé à l'égard des sommes ayant fait l'objet de régularisation après l'expiration du délai légal. (...) Ce délai a été porté du 15 avril au 15 mai dans le cadre de l'adoption de la Loi n° 04-009 du 14 janvier 2004 portant modification du Code Général des Impôts ;

2) seules les sommes afférentes à la TVA non récupérable sont en principe admises en déduction dans la détermination du résultat fiscal. En conséquence, le montant de la TVA déductible (y compris les régularisations) est à exclure dans le processus de détermination du résultat fiscal. Si un tel montant a été passé dans les charges lors de la détermination du résultat comptable, il convient de le réintégrer à ce résultat dans le cadre du remplissage de la déclaration d'impôt sur les bénéfices ou d'impôt sur les sociétés.

Demande de remboursement de crédit de TVA

— Consultation fiscale, Lettre n° 1549/MEF-DGI du 30 décembre 2002

(...) Le crédit de TVA accumulé sur le Trésor Public suite à l'application de la Lettre-Circulaire n°0017/MFC-CAB du 27 novembre 1995 peut faire l'objet d'une demande de remboursement. Toutefois, il sera procédé à un contrôle fiscal préalable du contribuable concerné au regard de la TVA. (...) En outre, (...) la loi reconnaît à tout contribuable le droit de solliciter le bénéfice de toute mesure d'allègement fiscal. L'administration statue sur une telle requête conformément à la législation en vigueur. (...) Les entreprises ayant exercé au cours d'un même exercice fiscal des activités dont les unes sont exonérées et les autres imposables doivent tenir deux comptabilités distinctes. Cette même obligation incombe aux entreprises conventionnées dont les privilèges fiscaux s'arrêtent en cours d'exercice.

Limitation du report de crédit de TVA en cas de demande de remboursement

— Consultation fiscale, Lettre n° 0861/MEF-DGI du 29 avril 2009

(...) le crédit de TVA dont le remboursement est sollicité ne doit pas être reporté dès l'instant où la demande de remboursement est introduite auprès de l'Administration fiscale. En d'autres termes, le report doit être limité à la déclaration du mois au cours duquel la demande a été formulée. Le montant demandé en remboursement doit être isolé dans le compte « crédit de TVA demandé en remboursement ». Le contribuable ne doit pas attendre le début ou la fin de la vérification du crédit pour cesser de le reporter.

À la fin de la vérification du niveau du crédit de TVA, le remboursement portera sur le montant confirmé dans le rapport dressé à cet effet.

Sort du crédit de TVA dont le remboursement n'est pas admis

— Consultation fiscale, Lettre n° 1004/MEF-DGI du 19 mai 2009

(...) Lorsqu'une demande de remboursement de crédit de TVA est introduite auprès de l'Administration fiscale, le montant du crédit en cause doit être isolé dans le compte « crédit de TVA demandé en remboursement ». À la fin de la vérification du niveau du crédit de TVA, plusieurs situations peuvent se présenter. Parmi ces situations figurent celles énumérées ci-après :

- la confirmation du montant total demandé en remboursement ;
- la confirmation partielle du montant demandé en remboursement ;
- le rejet pur et simple de la demande de remboursement ;
- le paiement de droits complémentaires, lorsque certaines retenues à la source n'ont pas été correctement effectuées en tout ou pour partie.

Au cas où le montant confirmé par la vérification est inférieur à celui du crédit demandé en remboursement, la portion non admise en remboursement ne peut, en principe être, ni reportée sur les déclarations mensuelles de TVA, ni inscrite dans les charges de l'entreprise. En effet, cette partie du crédit non admise en remboursement correspond en réalité à une dette non reconnue par l'administration suite à la vérification. Elle est en définitive fictive et n'a aucun fondement juridique. Il est cependant dérogé à cette règle lorsque l'on se trouve en face du cas d'une entreprise exportatrice pour laquelle le montant du crédit de TVA confirmé par la vérification est supérieur au plafond de remboursement prévu par l'article 227 du Code Général des Impôts. Dans ce cas précis, il est permis de reporter, sur la déclaration du mois qui suit celui de la fin des travaux de vérification, la différence entre le montant du crédit confirmé et celui du plafond de remboursement. Le montant prévu au titre du plafond de remboursement est égal à 60 % de la TVA fictive liquidée sur la valeur en franc des marchandises exportées.

En tout état de cause et dans tous les cas, à la fin des travaux de vérification du crédit de TVA, le contribuable doit procéder à la régularisation des écritures du compte « crédit de TVA demandé en remboursement » en annulant notamment la portion du crédit de TVA non admise en remboursement par utilisation de compte(s) approprié(s).

2.2. L'Impôt spécial sur certains produits

Modalités de calcul de l'assiette de l'ISCP

— Instruction n° 005/MEF-DGI du 5 juillet 2005 relative à certaines modalités d'application de la Loi N° 01-084 du 17 septembre 2001 portant modification du Code Général des Impôts (ISCP)

(...) I. Exposé des règles :

La base de calcul de l'ISCP est constituée :

- à l'importation, par la valeur en douane majorée des droits et taxes dus à l'entrée, à l'exception de la Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- en régime intérieur c'est-à-dire le cas des produits fabriqués localement et qui sont soumis à l'ISCP, par le prix de vente sortie-usine.

Par « **droits et taxes dus à l'entrée** », il faut entendre le montant liquidé au titre :

- du droit de douane (DD) ;
- de la redevance statistique (RS) ;
- du prélèvement communautaire (PC) ;
- du prélèvement communautaire de Solidarité (PCS).

Par « **prix de vente sortie d'usine** », il faut entendre le prix payé ou dû au titre de la première transaction (y compris les livraisons à soi-même et tous les autres prélèvements) effectuée sous le régime de la saine concurrence.

II. Exemples d'illustration :

Exemple n° 1 :

Un commerçant Import-Export a importé et mis à la consommation des cigarettes de la gamme 1 pour une valeur en douane de 120 millions de francs. On demande de calculer le montant de l'ISCP dû par ce commerçant concernant cette opération.

Solution :

Comme indiqué ci-dessus, la base de calcul de l'ISCP est constituée par la valeur en douane majorée du DD, de la RS, du PC et du PCS. La valeur en douane est de 120 millions de francs. Les montants correspondant au DD, à la RS, au PC et au PCS doivent être calculés ainsi qu'il suit :

- Montant du DD = $120.000.000 \times 20 \% = 24.000.000$
- Montant de la RS = $120.000.000 \times 1 \% = 1.200.000$
- Montant du PC = $120.000.000 \times 0,5 \% = 600.000$
- Montant du PCS = $120.000.000 \times 1 \% = 1.200.000$

La base de calcul de l'ISCP est donc égale à :

$$120.000.000 + 24.000.000 + 1.200.000 + 600.000 + 1.200.000 = 147.000.000$$
$$\text{Le montant de l'ISCP est égal à : } 147.000.000 \times 25 \% = 36.750.000$$

Exemple n° 2 :

La société « Tabacs du Mali SA », spécialisée dans la fabrication des cigarettes des gammes 1, 2 et 3 a réalisé au cours du mois de décembre les opérations suivantes :

- ventes réalisées avec la Société en Nom Collectif « Les Panthères Noires » et portant sur les produits de la gamme 2 : 520 millions avec une remise de 1 % compte tenu du paiement au comptant ;
- ventes réalisées avec divers clients et portant sur les produits de la gamme 3 : 60 millions de francs ;
- cadeau de tabacs de la gamme 1 fait au personnel dirigeant de la société : 12 millions de francs.

Solution :

La base de calcul de l'ISCP est, en ce qui concerne les produits fabriqués localement, constituée par le prix correspondant à la première transaction portant sur les produits taxables. En application de ce principe, la base de calcul de l'ISCP est donc égale à la somme des prix nets des transactions effectuées c'est-à-dire :

- Pour les produits de la gamme 2 : $520.000.000 - (520.000.000 \times 1 \%) = 514.800.000$
- Pour les produits de la gamme 3 : $= 9.000.000$
- Pour les produits de la gamme 1 : $= 12.000.000$

Compte tenu des bases de calcul indiquées ci-dessus et des taux prévus par la réglementation en vigueur, le montant de l'ISCP est calculé comme suit :

- Pour les produits de la gamme 2 : $514.800.000 \times 20 \% = 102.960.000$

- Pour les produits de la gamme 3 : 60.000.000 x 15 % = 9.000.000
- Pour les produits de la gamme 1 : 12.000.000 x 25 % = 3.000.000

Le montant total de l'ISCP dû sur les transactions du mois de décembre 2004 est égal à :
 102.960.000 + 9.000.000 + 3.000.000 = **114.960.000**

Assujettissement à l'ISCP d'une société de droit malien de transformation des minerais qui se ravitaille en produits miniers auprès d'une société de droit malien qui s'est déjà acquittée de l'ISCP

— Consultation fiscale, Lettre n° 0412/MEF-DGI du 15 février 2010

(...) En application des dispositions des articles 240 du Code Général des Impôts, l'ISCP est dû sur les produits miniers nationaux.

Au sens de cet article, l'ISCP est dû sur la première transaction commerciale (ou opération assimilée à une transaction commerciale) portant sur :

- un produit minier extrait au Mali ;
- un produit minier ayant subi au Mali une transformation de nature à modifier sa consistance physique.

Il en résulte que, [dans le cadre d'une société de droit malien de transformation de minerais qui se ravitaille en produits miniers auprès d'une autre société de droit malien], les deux sociétés sont soumises à l'ISCP respectivement pour :

- l'extraction et la première vente de minerai (c'est le cas de la société productrice de minerais) ;
- la mise à la consommation du produit obtenu de la transformation des minerais (c'est le cas de la [seconde] société).

En effet, au cas présent, les produits ne sont pas de même nature. En outre, il s'agit de deux opérations bien distinctes.

2.3. La Taxe sur les Activités Financières

Modalités d'application des dispositions du Code Général des Impôts régissant la Taxe sur les Activités Financières (TAF)

— Lettre ministérielle n° 00313/MEF-SG du 1^{er} février 2007

La loi n° 99-012 du 1^{er} avril 1999 portant modification du Code Général des Impôts (CGI) a institué une taxe dénommée Taxe sur les Activités Financières (en abrégé TAF). Cette taxe, qui est un impôt indirect, s'applique aux produits des opérations se rattachant aux activités

bancaires ou financières, et d'une manière générale à tout produit se rattachant au commerce des valeurs et de l'argent. Les redevables légaux de cette taxe sont les professionnels de ce commerce, notamment :

- les banques ;
- les établissements financiers ;
- les agents de change et autres personnes réalisant à titre principal des opérations de nature bancaire ou financière ;
- les escompteurs ;
- les remisiers.

Les redevables réels de la TAF sont les clients des professionnels du commerce de l'argent et des valeurs. Ces clients payent auxdits professionnels une rémunération en contrepartie de services rendus qui s'assimilent, en pratique, au louage ou au prêt d'argent ou de valeurs. Le fait générateur est constitué par l'encaissement du prix ou de la rémunération, et la base de taxation est le montant des recettes réalisées à l'occasion des opérations imposables, la taxe étant exclue de la base d'imposition. Le taux est uniformément fixé à 15%.

La TAF ne comporte pas de régime de déduction, contrairement à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). Le redevable réel de la taxe ne peut donc, par le jeu des déductions, récupérer le montant des sommes payées au titre de la TAF lors de ses opérations professionnelles. Il s'en suit donc une situation économique qui renchérit le coût de l'argent et des valeurs et biaise la compétitivité des produits et/ou services fournis par le redevable réel de la TAF.

Pour pallier à ces distorsions économiques, [il a été] décidé, en attendant l'amendement de la Directive n° 002/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des États membres de l'UEMOA en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), d'autoriser les redevables réels de la TAF à jour de leurs obligations de déclaration et de paiement d'impôts et taxes, d'imputer le montant de la TAF payée sur [le montant] de la TVA collectée au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance. Les opérations ouvrant droit à déduction devront présenter les caractéristiques suivantes :

- 1) être des opérations de financement des investissements productifs
- 2) répondre aux mêmes conditions de forme et de fond qu'en matière de TVA.

Les assujettis à la TVA relevant du régime réel d'imposition (réel normal ou réel simplifié) qui ne sont pas à jour de leurs obligations de déclaration et de paiement de leurs impôts et taxes sont exclus du bénéfice de la présente mesure. Il en est de même des contribuables passibles de l'impôt synthétique ou de la Taxe sur les Transports Routiers (TTR) lorsque celle-ci est libératoire.

Les professionnels du commerce de l'argent et des valeurs étant exclus du champ d'application de la TVA conformément aux dispositions de la Directive susvisée, ne bénéficient pas également de la présente mesure.

Conditions d'application de la TAF aux intérêts servis aux comptes de dépôt

— Consultation fiscale, Lettre n°0023/MEF-DGI du 13 janvier 2003

(...) Les intérêts [servis aux comptes de dépôt] doivent, selon le cas, être soumis soit à la TAF, soit à la TVA (Taxe sur la Valeur Ajoutée). Ils relèvent de la TAF lorsque leur bénéficiaire est un assujetti redevable de cette taxe. Ils sont soumis à la TVA quand le titulaire du compte de dépôt n'est pas un professionnel du commerce des valeurs et/ou de l'argent.

(...) Cependant, en raison de la différence de taux en matière de TAF et de TVA (15 % contre 18 %) et compte tenu du fait que les banques et les autres établissements financiers ne sont pas des assujettis redevables de la TVA, l'administration admet que quelle que soit la situation, les rémunérations en question soient au cas d'espèce soumises à la TAF. Cette attitude fondée sur la tolérance administrative vise d'une part à limiter les charges financières et d'autre part à simplifier la gestion des taxes sur le chiffre d'affaires au niveau des établissements concernés.

Conditions d'application de la TAF aux intérêts créditeurs des créances et dépôts

— Consultation fiscale, Lettre n° 0840/MEF-DGI du 24 avril 2008

(...) La TAF est un impôt de consommation qui est à la charge réelle de l'utilisateur du service ou bénéficiaire de la prestation. Le service ou la prestation représente, au cas présent, la location de l'argent et dont le bénéficiaire est la banque. En application des dispositions de l'article 247 du CGI, la base de calcul de la TAF est le montant des intérêts mis à la disposition du prêteur, à l'exclusion de la TAF elle-même.

La TAF est à la charge réelle de l'utilisateur du service, en l'occurrence la banque au cas présent. En conséquence, toute démarche tendant à déduire son montant de celui des intérêts dus au déposant et calculé par application du taux de rémunération du prêt ou dépôt conduit à mettre, à tort, la TAF à la charge réelle de ce dernier. L'assimilation préalable des règles de droit rappelées ci-dessus est indispensable pour préserver, au plan pratique, les droits ou intérêts financiers des parties, d'une part, et, situer les obligations ou responsabilités fiscales des mêmes agents économiques, d'autre part.

(...) Au regard de la TAF et l'IRCD, le traitement normal qu'il convient de faire en ce qui concerne l'exemple d'un client d'une banque qui a bénéficié d'un intérêt créditeur au taux de 4,25 % pour un encours solde fixe de 1.000.000 FCFA durant un an (...) [et indiqué comme suit] :

- calcul du montant hors TAF des intérêts :

$$\frac{1.000.000}{100} \times \frac{4,25 \times 360 \text{ jours}}{360 \text{ jours}} = \frac{1.000.000}{100} \times 4,25 = 42.500$$

- calcul du montant de la TAF :

$$\frac{42.500 \times 15}{100} = 6.375$$

- calcul du montant de l'IRCD :

$$\frac{42.500 \times 9}{100} = 3.825$$

Le montant (6.375 FCFA) de la TAF est à la charge de la banque. Il ne doit pas être déduit du montant brut (42.500 FCFA) des intérêts dus au client avant le prélèvement de l'impôt (IRCD).

Le montant (3.825 FCFA) de l'IRCD est à la charge réelle du bénéficiaire des intérêts, c'est-à-dire le client. Cette dernière doit donc procéder aux opérations de calcul, de retenue à la source et le versement du montant de l'IRCD au service des impôts qui gère son dossier fiscal. Après avoir déduit le montant de l'IRCD de celui des intérêts, elle doit mettre à la disposition de son client le montant net des intérêts qui s'élève, au cas présent, à la somme de 38.675 FCFA (42.500 – 3.825 = 38.675).

À titre de règle, il convient donc de retenir que les bases de calcul de la TAF et de l'IRCD sont identiques en ce qui concerne les intérêts créditeurs dus aux clients. Bien évidemment, la situation est différente dans l'hypothèse où s'il s'agit d'intérêts débiteurs à la charge du client.

3. Droits d'enregistrement

3.1. Généralités

3.1.2. Exemptions – Actes enregistrés en débet

Traitement fiscal d'un marché de fourniture de biens et services conclus entre deux sociétés de droit malien

— Consultation fiscale, Lettre n° 1138/MEF-DGI du 14 juillet 2004

(...) Les contrats commerciaux sont exempts du droit d'enregistrement en application des dispositions de l'article [259] du Code Général des Impôts (CGI).

Toutefois, si les parties souhaitent néanmoins soumettre de tels actes à la formalité de l'enregistrement, il est perçu un droit fixe de 1.250 FCFA en application des dispositions de l'article [260] du Code Général des Impôts.

3.2. Des actes et mutations passibles de la formalité

3.2.1. Mutations à titre onéreux

3.2.1.1. Les immeubles

Précisions quant aux modalités d'application des dispositions du Code Général des Impôts en matière de droit d'enregistrement en vue de l'amélioration des recettes

— Instruction n° 0003/MLAFU/MF-DNDC-DGI du 30 juin 2008 relative à l'amélioration des recettes provenant de l'Enregistrement des actes translatifs de propriété des biens immeubles

(...) I. Objet de l'instruction :

La présente instruction a pour objet de préciser les modalités d'application des dispositions du Code Général des Impôts (CGI) en matière de droit d'enregistrement en vue de l'amélioration des recettes.

II. Modalités d'application des dispositions du Code Général des Impôts (CGI) relatives à la perception des droits d'enregistrement

1) Liquidation des droits d'enregistrement :

La liquidation et l'encaissement des droits d'enregistrement sont effectués en premier lieu par le bureau des Domaines et du Cadastre compétent.

Les droits sont liquidés sur le prix stipulé dans l'acte de cession ou sur la déclaration souscrite (article 267 du CGI).

La formalité de l'enregistrement est accomplie aussitôt que les droits sont acquittés.

Toutefois, à défaut de communication des déclarations et autres documents requis pour la détermination de l'assiette de l'impôt ou l'évaluation des bases d'imposition, l'administration est fondée en droit pour établir d'office les impositions à la charge du redevable en application de l'article 620 du Livre de Procédures Fiscales (LPF).

La mutation foncière à proprement parler est désormais conditionnée à l'avis de non objection de la Cellule de contrôle des formalités d'enregistrement effectuées par les bureaux des domaines et du cadastre.

L'acte enregistré au niveau des bureaux des domaines et du cadastre est transmis à la cellule précitée pour contrôle et vérification.

Le chef du bureau des domaines et du cadastre doit procéder à la liquidation des droits après analyse préalable des actes. Cette analyse vise à déterminer le vrai caractère et la nature réelle desdits actes. En effet, certains actes peuvent contenir des particularités qui ont des incidences directes sur le montant des droits à réclamer.

Il s'agit en l'occurrence :

a) du prix imposable : pour certains actes, le vendeur peut imposer d'autres charges à l'acquéreur en plus du prix de cession. Dans ce cas, la base d'imposition est égale au prix de cession augmenté des charges imposées à l'acquéreur.

b) du délai d'enregistrement : le chef de bureau des Domaines et du Cadastre doit être attentif par rapport aux dates de présentation des actes à la formalité de l'enregistrement. Il doit se rappeler qu'en matière d'enregistrement des délais de rigueur non prorogables sont fixés par la loi. L'inobservation de ces délais donne lieu à l'application des sanctions prévues par le Code Général des Impôts.

D'une manière générale, un délai d'un mois, à partir de la date d'établissement de l'acte, est accordé aux redevables pour accomplir les formalités d'enregistrement de leurs actes ; passé ce délai, ils encourent une amende dont le montant est égal à celui des droits simples (100 %). Lorsqu'elle découvre un acte non soumis à la formalité, l'Administration est fondée en droit pour appliquer une amende dont le montant est égal au double du montant des droits simples (200 %).

c) du taux des droits : le régime de droit commun prévoit le taux de 15 % pour les cessions d'immeubles objet de titre foncier. Cependant, ce taux varie en fonction de la nature et du mode de cession. Il est réduit de moitié (article 275 et 276 du CGI) dans les cas suivants :

- les acquisitions d'immeubles destinés à la démolition
- les organismes publics et les sociétés ayant pour objet la construction d'habitats économiques. Exemple : l'Office malien de l'habitat (OMH).

Il y a lieu de préciser que ces réductions de droits sont subordonnées à l'inscription d'une hypothèque qui garantit l'exécution correcte des engagements auxquels l'acquéreur a souscrit. Dans le cas où les engagements pris ne sont pas respectés, les droits deviennent automatiquement exigibles suivant le régime de droit commun (article 278 du CGI).

Les échanges de biens immeubles sont assujettis à un droit de 8 % perçu sur la valeur d'une des parts, lorsque les parts sont d'égale valeur. S'il y a une différence de valeur entre les immeubles, il est perçu, en plus des 8 % appliqués à la moindre part, un droit de 15 % calculé sur la différence appelée soulte.

Exemple : échange de l'immeuble X contre l'immeuble Y

1^{er} cas : X et Y ont la même valeur = 500.000 FCFA

Le droit d'enregistrement est égal à :

$$\frac{500.000 \times 8}{100} = 40.000 \text{ FCFA}$$

2^{ème} cas : valeur de X = 500.000 FCFA et valeur de Y = 600.000 FCFA.

$$\frac{500.000 \times 8}{100} + \frac{(600.000 - 500.000) \times 15}{100} = 40.000 + 15.000 = 55.000 \text{ FCFA}$$

- Le crédit-bail : les immeubles acquis dans le cadre d'un contrat de crédit-bail par une entreprise aux fins d'exploitation sont soumis au tarif réduit de moitié (7,5 %)

Exemple :

La société X acquiert par crédit-bail un immeuble d'une valeur de 500.000 FCFA. Le droit d'enregistrement dû au titre de cette transaction est égal :

$$\frac{500.000 \times 7,5}{100} = 37.500$$

- Le taux appliqué aux cessions par voie de dation en paiement est de 5 %.

La dation en paiement est le fait de payer une créance par un autre mode de paiement.

Exemple :

X doit à Y la somme de 500.000 FCFA. Au lieu de la payer en espèce comme convenu, il propose à Y qui accepte un immeuble d'une valeur de 500.000 FCFA. Les droits d'enregistrement sont calculés en appliquant le taux de 5 % à la valeur de 500.000 FCFA.

2) Le contrôle et le redressement : l'intervention de la cellule

a) Définition

Le redressement est toute action par laquelle, pour une période ou une opération donnée, l'administration rectifie les éléments qui ont été ou auraient dû être déclarés par un contribuable, et qui se traduit par une diminution ou une augmentation de l'impôt exigible (article 614 du LPF).

b) Démarche à suivre

Après l'accomplissement de la formalité d'enregistrement, le Chef du Bureau des Domaines et du Cadastre transfère les actes enregistrés à la cellule de contrôle des formalités d'enregistrement. Il dispose d'un délai de trois (3) jours ouvrables à compter de la date d'enregistrement de l'acte pour transférer les dossiers à la cellule.

Sous le contrôle du Directeur National des Domaines et du Cadastre, la cellule procède à la vérification des formalités et s'assure de l'exactitude des droits liquidés.

La cellule dispose d'un délai de vingt (20) jours pour notifier les rappels de droits.

Conformément à la procédure contradictoire, celui-ci dispose d'un délai franc de vingt (20) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation de la notification ; passé ce délai les droits notifiés sont considérés comme acceptés.

Après analyse des observations éventuellement formulées par le contribuable, la cellule adresse à celui-ci une lettre de confirmation des droits définitivement retenus. Dans ce cas, la copie de cette lettre accompagnée des actes est transmise au bureau compétent aux fins de recouvrement. Les droits complémentaires sont recouverts conformément aux dispositions du Code Général des Impôts.

Dans le cadre de sa mission de contrôle, la cellule est habilitée à utiliser tous les moyens de preuve admissible en droit en vue d'établir l'insuffisance du prix stipulé dans l'acte de cession enregistré.

Ce sont entre autres :

- **La comparaison** : il s'agit de comparer la valeur de l'immeuble soumis à la vérification à celle d'un immeuble similaire situé au même endroit et ayant fait l'objet d'une mutation de propriété. Si la valeur de l'immeuble concerné est inférieure à celle de l'immeuble de référence, la base d'imposition retenue sera égale à la valeur de l'immeuble de référence. Dès lors, un supplément de droit majoré d'une amende est réclamé.

En aucune manière le prix de vente de l'immeuble ne peut être inférieur à son prix d'acquisition.

L'amende est égale à la moitié du complément des droits dus si l'insuffisance est reconnue par le contrevenant après la notification de l'avis de redressement ; au double du complément de droit dans les autres cas.

- **L'estimation à l'amiable** : il s'agit là d'un véritable marchandage entre la cellule et le redevable.

Si les deux parties tombent d'accord, la valeur consensuelle servira de base de redressement. Là aussi, un supplément de droit majoré d'une amende est réclamé.

Par contre s'il y a un désaccord, le différend est soumis à l'arbitrage de la commission de conciliation (articles 629, 630, 632 du Livre de Procédures Fiscales) qui fixera la base de taxation. Si un accord est établi sur cette base, les droits majorés de l'amende sont liquidés.

- **L'expertise judiciaire** : si la base fixée par la commission est rejetée par le contribuable il est fait recours à l'expertise judiciaire en dernier ressort.

Dans les trois cas ci-dessus, les frais de procédure sont à la charge de l'administration lorsque l'insuffisance est inférieure au dixième du prix exprimé dans l'acte ou de la valeur déclarée.

Exemple de rappel de droits :

Dans un acte de vente d'immeuble, le prix stipulé est de 4.000.000 FCFA. À la présentation de l'acte aux formalités d'enregistrement. Le chef de bureau des domaines est tenu de liquider les droits sur cette base. Le montant des droits sera liquidé ainsi qu'il suit :

$$\frac{400.000 \times 15}{100} = 600.000 \text{ FCFA}$$

En procédant au contrôle par les méthodes ci-dessus décrites, la cellule a établi que la valeur réelle de l'immeuble est de 600.000 FCFA ; alors elle est en droit de recourir à la procédure d'insuffisance de prix qui consistera à réclamer au redevable un supplément de droit calculé de la façon suivante :

$$\text{Fraction du prix éludé} = 6.000.000 - 4.000.000 = 2.000.000 \text{ FCFA}$$

$$\text{Montant des droits supplémentaires} : \frac{2.000.000 \times 15}{100} = 300.000 \text{ FCFA}$$

$$\text{Montant des pénalités d'assiette} : 300.000 \text{ FCFA (Taux de pénalité} = 100 \%)$$

$$\text{Total des droits à réclamer} : 300.000 \text{ (droits simples)} + 300.000 \text{ (pénalités)} = 600.000 \text{ FCFA}$$

En définitive, le redevable devra supporter au titre l'opération la somme de 1.200.000 FCFA, soit : 600.000 (montant des droits déclarés) + 600.000 (montant des droits dissimulés) = 1.200.000 FCFA.

- **Le droit de préemption** (article 638)

Le droit de préemption a un but purement dissuasif et vise à inciter les parties à déclarer le prix réel en vue de la liquidation des droits dus. Il consiste pour l'État à se substituer à

l'acquéreur en proposant au vendeur une majoration de prix dont le montant est égal à 10 % du prix déclaré.

Si l'acquéreur accepte, alors les droits supplémentaires sont liquidés sur l'augmentation de prix de 10 % proposé par l'État. Les droits ainsi liquidés sont majorés d'une pénalité dont le montant est égal à celui des droits simples ainsi calculés.

Exemple : dans un acte de vente d'immeuble, le prix stipulé est de 4.000.000 FCFA. À la présentation de l'acte aux formalités d'enregistrement, le chef de bureau des domaines lui propose, pour le compte de l'État, le prix de 4.000.000 FCFA augmenté de 10 %, soit 4.400.000 FCFA.

1^{er} cas : l'acquéreur est d'accord, le montant des droits supplémentaires à lui réclamer est égal à :

$$\text{Montant des droits simples} = \frac{400.000 \times 10}{100} = 40.000 \text{ FCFA}$$

$$\text{Montant des pénalités au taux de 100 \%} = 40.000 \text{ FCFA}$$

Total des droits supplémentaires à réclamer = 80.000 FCFA, soit 40.000 FCFA (droits simples) + 40.000 FCFA (pénalités).

2^{ème} cas : l'acquéreur refuse la transaction proposée par l'État. Dans ce cas, il convient de recourir à d'autres méthodes, dont l'expertise, entre autres.

3.2.3. Droits applicables aux sociétés

3.2.3.1. Dispositions diverses

Précisions sur les droits d'enregistrement dus sur les actes portant cession d'actions ou de parts sociales d'une société

— Consultation fiscale, Lettre n° 1022/MEF-DGI du 6 mai 2010

(...) Le droit fixe de 6.000 F, prévu à l'article 324 du CGI, s'applique à l'acte quelque soit le nombre ou le pourcentage d'actions ou de parts cédées. Il est dû chaque fois qu'un acte est établi pour constater la cession d'actions ou de parts. En définitive, il faut retenir que, pour le montant des droits dus, l'article 324 du Code Général des Impôts ne fait aucune limitation du nombre ou du pourcentage d'actions ou de parts cédées. Il n'est fait dérogation à cette règle que dans les cas où la cession intervient pendant la période de non-négociabilité (actions) ou dans les trois ans qui ont suivi la réalisation définitive de l'apport en nature (SARL). Pour ces cas, des règles spéciales seront appliquées (articles 325 et suivants du Code Général des Impôts).

3.3. Taxe sur les contrats d'assurance

3.3.1. Assiette – exemption

Conditions d'application de la taxe sur les contrats d'assurance aux conventions conclues avec un assureur établi hors du Mali

— Consultation fiscale, Lettre n° 0223/MEF-DGI du 9 février 2005

(...) En application des dispositions de l'article [367] du Code Général des Impôts, la taxe [sur les contrats d'assurance] s'applique aux conventions qui sont conclues avec un assureur établi hors du Mali dès lors qu'elles portent sur un bien meuble ou immeuble situé au Mali ou sur une personne domiciliée au Mali.

4. Droits de timbre

4.4. Timbre des quittances

4.4.2. Tarif des droits

Précisions sur les droits de timbre sur les frais de scolarité

— Consultation fiscale, Lettre n°0484/MEF-DGI du 22 mars 2005

(...) Les droits de timbre (...) sont dus sur les reçus qui constatent les paiements en espèce des frais de scolarité. Ils sont fixés à :

- 40 F quand les sommes sont inférieures à 1.000 F ;
- 120 F quand les sommes sont comprises entre 1.000 F et 10.000 F ;
- 200 F quand les sommes sont comprises entre 10.000 F et 50.000 F ;
- Au-delà, 160 F en sus, par fraction de 50.000 F.

Le droit de timbre est à la charge de celui à qui est délivré le reçu. Le versement des timbres perçus se fait sur état à la fin de chaque mois (au plus tard le 25 du mois qui suit) auprès du receveur du centre des impôts dont relève le contribuable.

4.6. Timbre afférent à la délivrance de certains documents

4.6.3. Timbre de certains actes de nature particulière

Modalités de perception du droit de timbre sur les opérations de transfert de fonds et les intentions d'exportation

— Lettre-Circulaire n° 07/MEF-DGI du 20 novembre 2007 relative à la perception du droit de timbre sur les opérations de transfert de fonds

L'article 425 du Code Général des Impôts promulgué par la Loi n° 06-067 du 29 décembre 2006 stipule que le droit de timbre dû sur les demandes de transfert de fonds et les intentions d'exportation portant sur l'or et le coton doit être liquidé de la façon suivante :

- Pour la tranche jusqu'à 500.000 francs, le montant du droit est de 600 francs par 50.000 francs ou fraction de 50.000 francs ;
- Pour la tranche excédant 500.000 francs, le montant du droit de timbre est de 3.000 francs par 500.000 francs ou fraction de 500.000 francs.

Les entreprises agréées pour les opérations de transfert de fonds n'appliquent pas rigoureusement les dispositions de la loi rappelées ci-dessus.

Cette situation crée et entretient du coup une concurrence déloyale dont les conséquences néfastes se reflètent tant sur les recettes liées au droit de timbre que sur les activités des entreprises respectueuses de la loi.

Il convient donc de prendre les dispositions nécessaires afin que l'ensemble des opérateurs du secteur d'activité concerné appliquent immédiatement et de façon rigoureuse les dispositions de l'article 425 du Code Général des Impôts. Pour ce faire, [il convient de] mettre en œuvre les mesures ci-après :

- demander systématiquement aux agents chargés du contrôle fiscal de vérifier le droit de timbre lors des vérifications de comptabilité des banques et autres établissements financiers ;
- proposer, dans le projet de programme de vérification de comptabilité de 2008, les entreprises agréées au transfert de fonds autres que les banques et établissements financiers.

TITRE 2 : LIVRE DEPROCÉDURES FISCALES

1. Procédures de détermination forfaitaire et d'évaluation administrative des bases imposables

1.1. Dispositions relatives au revenu foncier

1.1.2. Régime de l'évaluation directe

Règles de détermination de la valeur locative annuelle

— Instruction n° 002/DNI du 8 mars 1982 relative à l'interprétation de l'article [7] du [Livre des Procédures Fiscales]

L'article [7] du [LPF] dans sa disposition relative aux immeubles à usage industriel et commercial précise que lorsque ces immeubles ne font pas l'objet d'une location, la base taxable à l'impôt sur les revenus fonciers ne peut être inférieure à 5 % du prix d'acquisition.

(...) Exemple :

Soit un immeuble à usage industriel et commercial, non loué, acquis pour le prix de 100.000.000 F, la base imposable à l'impôt sur les revenus fonciers pour cet immeuble ne peut être inférieure à :

Valeur locative $100.000.000 \text{ F} \times 5 \% = 5.000.000 \text{ FM}$

Il est bien entendu toutefois que le montant ainsi obtenu constitue un minimum imposable.

Dès lors, si le mode d'évaluation à partir de la valeur vénale indiqué par l'article [7] 1^{er} alinéa du [LPF] donne un montant supérieur, c'est ce dernier montant qu'il faudra soumettre à l'impôt.

2. Tenue des livres – Déclarations fiscales

2.2. Déclarations fiscales

2.2.1. Généralités

Obligations déclaratives des locataires d'immeubles relevant des secteurs privé, public ou parapublic, d'organisations non gouvernementales, des missions diplomatiques, consulaires ou d'organisations internationales établies au Mali

— Lettre-Circulaire n° 2036/MEF-DGI du 23 juillet 2001 relative à tous les locataires d'immeubles relevant des secteurs privé, public ou parapublic ; d'organisations non gouvernementales ; des missions diplomatiques, consulaires ou d'organisation internationales établies au Mali

(...) Conformément à l'article [423 du LPF], en cas de location moyennant un loyer mensuel égal ou supérieur à 100.000 francs, l'impôt doit obligatoirement faire l'objet d'une retenue à la source effectuée par le locataire sur les loyers dus au propriétaire à valoir sur l'impôt dont ce dernier sera redevable en matière de revenu foncier.

(...) [Il convient dès lors], d'une part, d'exhorter les ONG, les locataires des secteurs privé, public et parapublic à faire montre davantage de civisme vis-à-vis de l'État et, d'autre part, d'inviter les missions diplomatiques et consulaires ainsi que les organisations internationales, à prendre les dispositions nécessaires pour communiquer à l'administration fiscale, la liste des propriétaires d'immeubles occupés par leurs services.

Précisions sur le nouveau formulaire de déclaration mensuelle de l'ISCP

— Consultation fiscale, Lettre n° 1200/MEF-DGI du 10 juin 2010

(...) Le nouveau formulaire (...) est utilisé aussi bien pour les déclarations de l'ISCP des sociétés régies par le Code minier de 1999 que de la CPS pour celles régies par le Code minier de 1991.

Le formulaire est à utiliser pour la totalité des ventes réalisées au cours de chaque mois.

(...) Les pages (424) et (425) en page 1 du formulaire indiquent respectivement le prix unitaire forfaitaire fixé par la Direction Nationale du Commerce et de la Concurrence et la valeur obtenue en multipliant ce prix unitaire forfaitaire par la quantité d'or exportée mentionnée sur la ligne 420 de l'imprimé de déclaration.

(...) Les lignes 431, 433, 434, 442 et 446 de la page où il est question de « **quantité en kg de métaux connexes** » [font référence] à l'argent et de tous autres métaux précieux qui accompagnent l'or.

(...) Les lignes 435 et 445 indiquent la valeur en FCFA de l'or exporté. Ces deux lignes enregistrent la même information, mais ne répondent pas au même souci. En effet, la ligne 435 est destinée au calcul de la valeur de la production exportée alors que la ligne 445 doit être servie afin d'obtenir la valeur globale de l'or et des métaux connexes exportés qui est obtenue en additionnant les lignes 445 et 446.

La « **valeur globale forfaitaire de l'or exporté** » en ligne 448 [désigne] la valeur déterminée sur la base du prix forfaitaire fixé par la Direction Nationale du Commerce et de la Concurrence au moment de l'exportation de l'or.

(...) Il n'appartient pas à la Direction Générale des Impôts de préciser une source d'informations sur le **cours journalier de change US versus FCFA**. Il est laissé à chaque contribuable la latitude de chercher cette information auprès de tout organisme agréé et reconnu au plan international. Le contribuable doit dans ce cas préciser la source des informations dans une des notes qui accompagnent sa déclaration.

(...) Le **contrat d'affinage** doit être déposé auprès de la Direction des Grandes Entreprises qui gère le dossier fiscal de [la] société.

2.2.2. Obligations déclaratives

2.2.2.1. Impôt sur les Traitements et Salaires

Obligations déclaratives des employeurs relevant des secteurs privé, public ou parapublic, d'organisations non gouvernementales, des missions diplomatiques, consulaires ou d'organisation internationales établies au Mali

— Lettre-circulaire n° 2037/MEF-SG du 23 juillet 2001rappelant la règle en matière d'imposition des Traitements et Salaires ou de la communication d'informations et de renseignements statistiques à l'administration fiscale

L'article [410 du LPF] fait obligation à tout employeur qui paye des sommes imposables en matière de traitements et salaires d'effectuer pour le compte du Trésor Public la retenue de l'impôt correspondant.

Il est évident que cette disposition implique de facto qu'il soit dévolu à l'employeur une fonction d'intermédiaire fiscal.

Dans la pratique, l'on observe qu'elle est largement exercée par les ONG ainsi que les employeurs des secteurs privé, public ou parapublic, où elle s'opère déjà du reste comme en matière de TVA. En revanche, il n'en est pas de même pour les Missions Diplomatiques ou Consulaires et les Organisations Internationales établies au Mali.

En effet, au terme des conventions ad hoc de Vienne et de Genève, celles-ci sont exemptées d'une telle contrainte dans le but de préserver le privilège d'extraterritorialité qui leur est conféré.

Toutefois, il est admis de la même source de droit international qu'il soit possible de les solliciter pour des renseignements ou des informations à caractère statistique.

[En référence] au constat ainsi fait en la matière, il [convient] d'une part, d'exhorter les ONG, les employeurs du secteur privé, public et parapublic à persévérer dans la manifestation du civisme dont ils ont toujours su faire montre vis-à-vis de l'État, et d'autre part, d'inviter expressément les Missions Diplomatiques et Consulaires ainsi que les Organisations Internationales à prendre les dispositions nécessaires pour communiquer à l'Administration Fiscale la liste des salariés locaux qu'ils emploient (...).

Il s'agit là d'une mesure qui vise à renforcer la capacité de l'administration malienne à mobiliser les recettes et à conforter de ce fait l'équilibre des finances publiques.

2.2.2.4. Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux et Impôt sur les Sociétés

Modalités de ventilation du bénéfice taxable et du bénéfice exonéré dans les déclarations annuelles de résultats

— Instruction n° 003/DNI du 9 avril 1992 relative à la ventilation du bénéfice taxable et du bénéfice exonéré dans les déclarations annuelles de résultats

Les entreprises industrielles commerciales et professions libérales passibles de l'impôt sur les bénéfices éprouvent parfois des difficultés pour établir leur déclaration annuelle de résultats lorsque les opérations qu'elles ont réalisées pendant l'exercice comptable contiennent à la fois des opérations imposables dans les conditions de droit commun et des opérations exonérées, quels que soient les motifs de ces exonérations.

La présente instruction a pour but de porter à la connaissance du service les règles applicables en la matière, qu'il y aura lieu de faire connaître aux entreprises concernées dans la plus large mesure possible.

Lorsqu'une entreprise exerce des activités dont les unes sont passibles de l'impôt sur les bénéfices et les autres exonérées de ce même impôt, la comptabilité de cette entreprise doit être tenue et les documents présentés de telle façon que les produits et charges afférents aux activités imposables ne puissent être confondus avec les produits et charges afférents aux activités exonérées.

Dans la pratique, ces activités doivent être traitées comme s'il s'agissait en fait de deux entités comptables distinctes de la même entreprise. Si des charges sont communes aux deux catégories d'activités, elles doivent être ventilées entre ces deux activités suivant des critères permettant de serrer la réalité d'aussi près que possible.

À défaut de critère plus précis, on pourra par exemple retenir utilement celui qui résulte du pourcentage d'opérations taxables et d'opérations non taxables par rapport au total des opérations réalisées dans la période d'imposition.

Il en résulte que le chiffre d'affaires afférent aux activités exonérées n'a pas à être pris en compte pour le calcul de l'impôt minimum forfaitaire, de 0,75 % du chiffre d'affaires, visé à l'article [86] du Code Général des Impôts. Procéder autrement pourrait amener à soumettre à un impôt sur les bénéfices une activité qui en est exonérée.

En revanche, le déficit afférent à une activité exonérée ne peut, en aucune façon, venir en déduction du bénéfice afférent aux autres activités, ou avoir pour effet d'accroître le déficit reportable.

Il en découle que le déficit éventuellement reportable ne peut être que le déficit fiscal provenant des activités non exonérées d'impôt sur les bénéfices.

Enfin, vis-à-vis cette fois des taxes sur le chiffre d'affaires, il est recommandé d'inviter les entreprises à distinguer dans le cadre II de la déclaration mensuelle, le chiffre d'affaires afférent aux activités exonérées (lignes 01, 02 et 03) et celui afférent aux activités taxables (ligne 04) afin d'éviter que le service, à défaut de toute autre indication, ne taxe le chiffre d'affaires global que ces entreprises ont déclaré avoir réalisé.

Obligations de déclaration de certaines sommes : précisions quant à l'expression « autres rémunérations »

— Instruction n° 010/DNI du 4 août 1990 relative à l'application de l'article [75] du [Livres des Procédures Fiscales]

(...) Aux termes de l'article [75] alinéa 1 doivent être déclarés à l'Administration fiscale les commissions, courtages ristournes commerciales, ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations versés par les contribuables à l'occasion de l'exercice de leur profession à des tiers autres que le personnel salarié.

Bien que l'expression « autres rémunérations » soit employée par l'art. [75] al.1, en fait, les sommes à déclarer au sens de l'art. [75] al. 1, s'entendent de toutes celles, quelle que soit la dénomination retenue par les parties qui sont versées à l'occasion d'actes ou de prestations effectués à titre habituel ou occasionnel qui ne revêtent pas, par leur nature même, le caractère d'actes de commerce ou d'activités salariées pour la partie qui les reçoit.

Dès lors, si, pour celui qui les perçoit les sommes reçues sont la rémunération d'une activité commerciale ou salariée, elles n'ont pas à être déclarées par celui qui les verse.

A) Actes de commerce

Aux termes de l'article 1^{er} du code de commerce, sont réputés actes de commerce tous les actes effectués pour les besoins de leur profession par les personnes physiques et morales qui se livrent à l'une ou plusieurs activités suivantes :

- a) **Activités d'échange** - exemples : achats de biens meubles ou immeubles en vue de leur revente, locations de meubles, entreprise de fournitures.
- b) **Activités industrielles** – exemples : exploitation de mines, entreprise de manufactures, de transports, de spectacles.
- c) **Activités financières**- exemples : opérations de banque, change, assurance.
- d) **Activités d'intermédiaires** – exemples : entreprises de commission, de courtage, agences d'affaires, transit, etc.

N'ont donc pas à être déclarées : les sommes versées pour la location de biens meubles (mobilier, matériel de bureau, de travaux publics), à titre du prix d'un transport, d'une réparation, de travail à façon ; les intérêts, commissions et courtages perçus par les banques ; le prix d'achat d'un bien quelconque ; etc.

Les commissions, courtages, rémunérant un véritable contrat de commission ou de courtage ne sont donc pas non plus soumises à déclaration, l'entreprise de commission et de courtage rentrant dans la catégorie des actes de commerce.

On rappelle qu'est commissionnaire au sens de l'article 6 de la loi 86-14/AN-RM du 21 mars 1986, portant statut général des auxiliaires de commerce celui qui agit en son nom ou sous sa raison sociale pour le compte d'une autre personne appelée commettant. Le commissionnaire acheteur est par exemple, celui qui achète des biens à son nom, mais pour le compte d'un tiers et qui est rémunéré par une commission qui représente un pourcentage du prix d'achat.

Quant au courtier, c'est celui qui fait habituellement profession de mettre en rapport des personnes en vue de faciliter ou de faire aboutir la signature de conventions, opérations de transactions entre lesdites personnes (article 28 de la loi 86-14/AN-RM du 21 mars 1986). Sa rémunération, appelée courtage, varie selon l'objet du contrat de courtage.

Il arrive souvent que dans le langage courant des sommes soient improprement appelées commissions ou courtages. Dans ce cas, elles doivent être déclarées si elles ne correspondent pas à la rémunération d'un acte de commerce.

B) **Activités salariées**

Les salariés sont les personnes liées par un contrat de travail à une autre personne, appelée employeur.

Le contrat de travail est une convention par laquelle une personne s'engage à exercer son activité professionnelle sous la direction d'une autre personne moyennant rémunération. Ce qui caractérise le contrat de travail c'est l'état de subordination dans lequel le salarié se trouve par rapport à son employeur.

Les salaires et autres sommes versés à un salarié en rémunération de son activité salariée, n'ont pas à être déclarés dans le cadre de l'art [75] du CGI. Ils doivent être déclarés en application de l'article [29] du CGI.

C. Sommes à déclarer en application de l'article [75] 1^{er} alinéa

Ce sont, en définitive, les sommes perçues à titre de rémunération d'une activité autre que commerciale ou salariée. (...)

En fait, les sommes à déclarer à ce titre sont essentiellement celles versées es-qualités aux membres des professions libérales : honoraires d'avocat, de notaires, d'huissiers, d'experts comptables, etc.

Doivent être également déclarés : les droits d'auteur, les rémunérations versées à un expert, les sommes versées à des sociétés de traitement à façon de travaux comptables en informatiques.

On précise toutefois que ces sommes ne doivent être déclarées que si leur montant dépasse 50.000 F par an pour un même bénéficiaire.

2.2.2.7. Patente

Précisions concernant l'émission, le recouvrement et le contrôle de la patente

— Consultation fiscale, Lettre n° 0850/MEF-DGI du 14 avril 2011

(...) La contribution des patentes est due non pas par profession, mais par établissement. Le patentable doit en principe autant de patentes professionnelles qu'il possède d'établissements ou de centres d'affaires.

Les services compétents pour l'émission, le recouvrement et le contrôle de la patente, qu'elle soit professionnelle ou sur marché, sont ceux sur le territoire géographique desquels les activités ou les marchés sont exécutés. Le fait pour un contribuable de relever de la Direction des Grandes Entreprises ou de la Direction des Moyennes Entreprises ne modifie pas cette règle. Chaque centre des impôts est tenu d'effectuer les opérations liées à l'assiette, à l'émission, au recouvrement et au contrôle des droits de patente de tous les contribuables qui exercent sur son territoire une activité soumise à la patente. Cette compétence leur est reconnue quel que soit le lieu de domiciliation fiscale du contribuable.

Avec l'informatisation des services des impôts, le paiement des patentes émises par les centres des impôts peut se faire au niveau de la Direction des Grandes Entreprises ou de la Direction des Moyennes Entreprises. Chacune de ces deux structures procédera ensuite au transfert des paiements aux centres des impôts qui ont assuré les impositions.

Non-prorogation du délai de validité de la formule de patente délivrée au titre d'une année fiscale (quitus fiscal)

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0595/MEF-DGI du 16 mars 2011*

(...) Aux termes de l'article 90 du Livre de Procédures Fiscales (LPF), la contribution de la patente délivrée au cours d'une année est due jusqu'au 31 décembre de l'année [n] sous réserve des cas exceptionnels prévus par le même article. Au-delà du 31 décembre [de l'année n], les patentables, en application des dispositions de l'article 286 du LPF, qui exercent une profession soumise à la patente, doivent s'acquitter du montant de leur patente de [l'année n+1]. [La patente de l'année n] ne peut pas servir après le 31 décembre [de l'année n] pour une demande de quitus fiscal au titre du premier trimestre [de l'année n+1]. La date butoir, fixée au 30 avril pour le paiement des droits de patente, n'a pas pour effet de proroger le délai de validité de la formule de patente délivrée au titre d'une année fiscale.

Elle signifie simplement qu'après cette date, l'administration fiscale est fondée à appliquer les pénalités.

2.2.2.12. Dispositions communes aux impôts directs et taxes assimilées

Obligation de soumettre une déclaration en dépit d'une exonération de tous impôts, droits et taxes

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0750/MEF-DGI du 9 avril 2008*

(...) conformément aux dispositions des articles 109 et 117 du LPF, [une entreprise bénéficiaire d'exonérations] est tenue de déposer dans les conditions de droit commun les déclarations relatives aux impôts et taxes de toute nature dont elle est exemptée.

Aussi de ce qui précède, les déclarations mensuelles ou annuelles doivent être souscrites dans les délais prescrits par la réglementation en vigueur. (...) Les contraventions aux dispositions des articles des articles 109 et 117 du Livre de Procédures Fiscales sont punies d'une amende fiscale de 100.000 FCFA par omission ou inexactitude.

2.2.2.13. Taxe sur la Valeur Ajoutée

Traitement à la TVA des créances douteuses ou irrécouvrables

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0070/MEF-DGI du 13 janvier 2006*

(...) Pour une meilleure surveillance comptable, les créances dont le recouvrement apparaît compromis doivent être isolées à la clôture de chaque exercice dans le compte « clients douteux ou litigieux » pour leur montant toutes taxes comprises (TTC). Le montant de la

provision à constituer doit être déterminé hors TVA de telle manière qu'il ne puisse jamais excéder celui de la créance hors TVA.

Lorsque la créance devient définitivement irrécouvrable par la suite en tout ou pour partie, la provision ainsi constituée doit être reprise en tout ou pour partie lors de la détermination du résultat fiscal de l'exercice au cours duquel l'irrécouvrabilité totale ou partielle de la créance a été constatée. De même, le créancier peut débiter le compte de TVA facturée et récupérer ainsi la TVA déclarée au titre des livraisons ou annuler la TVA sur les prestations et qui était déjà inscrite au crédit du compte TVA facturée depuis l'enregistrement des prestations.

Précisions quant au service compétent pour recevoir la déclaration de TVA sur les loyers d'un immeuble à usage professionnel inscrit (ou non) à l'actif du bilan d'une entreprise commerciale

— Consultation fiscale, Lettre n° 1908/MF-DGI du 21 octobre 2008

(...) Concernant la Taxe sur la Valeur Ajoutée due sur la location de l'immeuble, celle-ci sera déclarée et payée au [centre des impôts dans le ressort territorial duquel l'entreprise est implantée] à la condition que l'immeuble qui génère lesdits loyers soit inscrit à l'actif du bilan de l'entreprise commerciale. En l'absence d'une telle inscription, c'est à dire lorsque l'exploitant individuel conserve son immeuble dans son patrimoine civil, la TVA sur les loyers de l'immeuble à usage professionnel doit être déclarée et payée au centre des impôts dans le ressort territorial duquel l'immeuble est situé. (...) Lorsque le montant de la TVA a fait l'objet d'une émission, il pourrait, à l'instar de l'IRF, être acquitté auprès de tous les centres des impôts de Bamako.

Facturation de la TVA à une entreprise suspendue de perception de la TVA sur certaines livraisons de biens et services sur le marché intérieur

— Consultation fiscale, Lettre n° 1813/MEF-DGI du 4 octobre 2010

(...) Conformément aux dispositions de l'article 115 du Livre de Procédures Fiscales (LPF), tout redevable de la TVA qui traite avec un autre redevable doit obligatoirement délivrer des factures qui font apparaître, d'une manière distincte, le prix hors TVA, le taux, le montant toutes taxes comprises.

Pour ce qui concerne les bénéficiaires de la mesure de suspension de la TVA, ils doivent solliciter et obtenir de la Direction Générale une attestation de franchise de TVA qui leur permettra d'acquiescer les biens et/ou services en franchise de TVA. Cette procédure découle de l'application des dispositions de [la] lettre-circulaire n° 02-DNI du 8 février 1991.

— Consultation fiscale, Lettre n° 1135/MEF-DGI du 10 juin 2009

(...) En application des dispositions de l'article 115 du Livre de Procédures Fiscales, [toute société redevable légal de la TVA qui facture cette taxe à une entreprise bénéficiaire d'un régime dérogatoire à la TVA doit procéder à la déclaration et au versement de la TVA collectée sur les ventes faites avant la mise en œuvre de ce régime].

3. Le recouvrement de l'impôt

3.1. Le paiement de l'impôt

3.1.2. Dispositions particulières à certains autres impôts directs

3.1.2.2. Le régime réel d'imposition

Modalités d'application du régime réel simplifié d'imposition

— Instruction n° 06-0022/MEF-DGI du 1er mars 2006 relative à la loi n° 05-048 du 18 août 2005 portant modification du Code Général des Impôts

(...) Le mode du bénéfice réel simplifié s'applique aux entreprises suivantes :

- a) les exploitants individuels dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement, lorsque leur chiffre d'affaires annuel hors taxe sur la Valeur Ajoutée est supérieur à trente millions, mais sans excéder cent millions de francs ;
- b) les exploitants individuels exerçant d'autres activités, lorsque leur chiffre d'affaires annuel hors taxe sur la valeur Ajoutée est supérieur à trente millions, mais dépasser cinquante millions de francs ;
- c) les exploitants individuels qui exercent simultanément des activités relevant des deux catégories visées aux points a) et b) ci-dessus lorsqu'aucune des deux limites de cent millions et de cinquante millions de francs n'est dépassée ;
- d) les exploitants individuels exclus du régime de l'impôt synthétique en application de l'article [71 du CGI], lorsque le chiffre d'affaires annuel hors Taxe sur la Valeur Ajoutée n'excède pas trente millions de francs.

Il faut noter que tous les contribuables désormais soumis au mode du réel simplifié relèvent déjà de l'actuel régime réel d'imposition.

Il faut aussi retenir que les personnes morales (sociétés de capitaux, sociétés de fait et sociétés de personnes) sont exclues du mode réel simplifié.

Ces personnes, quels que soient leur forme juridique et le montant de leur chiffre d'affaires annuel, relèvent obligatoirement du mode du bénéfice réel normal.

Au plan comptable, les contribuables soumis au mode du réel simplifié relèvent du **Système Allégé**.(...)

Au plan fiscal, (...) le montant de chaque acompte provisionnel est déterminé de la façon suivante :

- le montant des trois acomptes est obtenu en multipliant le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice précédent ou le chiffre d'affaires prévisionnel (pour les entreprises

nouvelles) par un coefficient fixé à 0,20 % lorsqu'il s'agit de revendeur de carburant **s'approvisionnant exclusivement sur le marché local** et à 0,60 % pour tous les autres contribuables lorsqu'ils ne relevaient pas de l'impôt synthétique au cours de l'année $n-1$.

Dans les deux cas précités, le montant de chaque acompte est égal au tiers de la somme liquidée ci-dessus.

- Le montant total des trois acomptes est égal à celui de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux contenu dans la dernière vignette synthétique acquittée ou due, en ce qui concerne les contribuables qui relevaient du régime de l'impôt synthétique au titre de l'année $n-1$.

Le montant de chaque acompte est égal au tiers du montant de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux contenu dans cette vignette synthétique.

Pour chaque contribuable concerné, le versement des acomptes intervient dans les délais ci-après :

- Date limite du premier acompte : **31 mars de chaque année**
- Date limite du deuxième acompte : **30 juin de chaque année**
- Date limite du troisième acompte : **30 septembre de chaque année**

Les acomptes provisionnels sont dus même en cas de déficit.

Pour le versement de chaque acompte, les contribuables utilisent le modèle d'imprimé mis à leur disposition par l'administration (...).

Le contribuable a la faculté de s'abstenir d'acquitter le troisième acompte lorsqu'il estime que le montant de son impôt annuel ne dépassera pas celui des deux premiers acomptes déjà payés.

Exemples d'illustration :

Exemple 1 : un commerçant import-export a déposé auprès du centre des impôts dont il relève sa déclaration d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) de l'exercice 2005 qui fait ressortir entre autres les éléments suivants :

- Bénéfice fiscal	=	5.000.000
- Chiffre d'affaires HT	=	90.000.000

Travail à faire :

- a) Préciser le mode d'imposition de ce commerçant ;
- b) Calculer le montant de chaque acompte provisionnel à payer au titre de l'exercice 2006 ;
- c) Préciser la date limite de paiement de chaque acompte provisionnel ;
- d) Le contribuable est-il obligé d'acquitter les trois acomptes provisionnels ?

Solution :

- a) Compte tenu du fait que le chiffre d'affaires du commerçant est compris entre 30.000.000 et 100.000.000, il relève du mode simplifié d'imposition.

b) Calcul du montant de chaque acompte provisionnel :

Montant total des trois acomptes provisionnels :

$$90.000.000 \times 0,60 \% = 540.000$$

Le montant d'un acompte provisionnel est égal : $540.000 : 3 = 180.000$

c) Date limite de paiement de chaque acompte provisionnel :

- Date limite du premier acompte : **31 mars 2006**
- Date limite du deuxième acompte : **30 juin 2006**
- Date limite du troisième acompte : **30 septembre 2006**

d) Le contribuable est-il obligé d'acquitter les trois acomptes provisionnels ?

Pour répondre à cette question, il convient de calculer d'abord le montant de l'impôt dû d'après la déclaration d'IBIC et de comparer celui-ci au montant cumulé des deux premiers acomptes payés.

- $5.000.000 \times 35 \% = 1.750.000$
- $90.000.000 \times 0,75 \% = 675.000$
- $1.200.000 \times 1 \% = 1.200.000$

Le montant de l'IBIC est le plus élevé des trois montants liquidés ci-dessus (1.750.000 ; 675.000 et 1.200.000) c'est-à-dire **1.750.000**

Le montant de l'impôt dû d'après la déclaration est de 1.750.000. Ce montant étant supérieur à la somme (540.000) des trois acomptes dus, le contribuable est obligé, sous peine de sanctions prévues à l'article 210 du Code Général des Impôts, d'acquitter le troisième acompte.

Exemple 2 : un menuisier métallique disposant d'une vignette synthétique d'une quotité de 900.000 F a, par lettre en date du 2 octobre 2005 adressée au centre des impôts, opté pour le régime simplifié d'imposition.

Travail à faire :

- a) Calculer le montant de chacun des trois acomptes provisionnels payables au titre de l'exercice 2006 ;
- b) Quelles sont les obligations comptables auxquelles le contribuable est astreint en 2006 ?
- c) À quelles conditions ce contribuable peut-il à nouveau être admis au régime de l'impôt synthétique ?

Solution :

- a) Au 1^{er} janvier 2006, le menuisier métallique passe du régime de l'impôt synthétique au régime simplifié d'imposition du fait de son option exercée dans les délais légaux (avant le 1^{er} novembre 2005).

Le montant des trois acomptes provisionnels est obtenu à partir de la fraction représentative de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) contenue dans la dernière

vignette synthétique acquittée ou due. Sachant que cette fraction de l'IBIC contenue dans la vignette synthétique correspond à 50,90 % en application des dispositions de l'article 1^{er} de l'Arrêté n° 99-0893/MF-SG du 18 mai 1999), le montant des trois acomptes provisionnels est égal à :

$$900.000 \times 50,90 \% = 458.100$$

Le montant d'un acompte provisionnel est égal à : **458.100 /3 = 152.700**

- b) Le contribuable doit tenir une comptabilité selon le Système Allégé du SYSCOA.
- c) Le Contribuable pourra à nouveau être admis au régime de l'impôt synthétique lorsque son chiffre d'affaires restera compris dans la limite de 30.000.000 au titre de chacune des deux années suivantes c'est-à-dire **2007 et 2008**.

3.1.2.3. La patente

Précisions sur la délivrance des formules de patente

— Instruction n° 004/DNI du 27 janvier 1984 relative à la délivrance des formules de patente et à l'immatriculation des contribuables

(...) Les formules de patente ne doivent être délivrées qu'après complet paiement des sommes dues par les contribuables au titre de la patente et des impôts et taxes assimilées (minimum forfaitaire BIC, cotisation chambre de commerce) y compris, le cas échéant, les pénalités encourues.

Par ailleurs, et afin de rendre plus aisés les contrôles, le n°, la date et le montant de la (ou des) quittance(s) afférents au paiement des droits dus sera mis, à la main, sur la formule de patente. Le cachet du service ayant délivré la formule sera en outre apposé sur cette formule.

(...) Les contribuables doivent prendre leur patente auprès du contrôle ou du correspondant fiscal dans le ressort duquel ils résident.

Cette règle ne devrait pas poser de difficultés dans les cas où les contribuables exercent leurs activités dans une boutique ou un lieu fixe. Dans les autres cas et plus particulièrement pour les transporteurs, les agents devront s'assurer, par tous les moyens appropriés, que les contribuables qui viennent prendre une formule de patente, résident effectivement dans le secteur.

(...) Les contrôleurs et correspondants fiscaux ne sont pas habilités à délivrer des quitus fiscaux. Ces quitus, et notamment le quitus spécial des transporteurs, sont exclusivement délivrés par les services du Trésor. Ils peuvent toutefois être appelés à apposer sur les imprimés de quitus, leur visa, attestant que le contribuable est en règle au regard de leur service (déclaration BIC déposée et imposition assurée notamment).

3.1.6.2. L'Impôt sur les Revenus Fonciers

Retenue à la source au titre de l'impôt foncier sur les revenus réels d'immeubles à l'exception de ceux appartenant aux missions diplomatiques

— Consultation fiscale, Lettre n° 0889/MEF-DGI du 18 mai 2006

(...) Les revenus [des immeubles appartenant à des Missions Diplomatiques] doivent faire l'objet de retenue à la source au titre de l'impôt foncier lorsque :

- A) le locataire est un établissement public ou un organisme public ou une collectivité territoriale, quel que soit le montant mensuel du loyer ;
- B) le locataire est une personne autre que celles visées au point A) ci-dessus et sous réserve que le montant du loyer mensuel atteigne 100.000 francs.

Le montant mensuel de la retenue doit être calculé par application du taux de 10 % ou 15 % selon que l'immeuble est en banco ou en dur.

Une dispense de retenue est accordée dans le seul cas où l'Ambassade qui est propriétaire de l'immeuble bénéficie d'une exonération d'impôt foncier en application du principe de la réciprocité. Dans ce cas, les services compétents du Ministère des Affaires étrangères et de la Coopération internationale du Mali doivent attester l'existence et l'effectivité de la réciprocité qui motive l'exonération.

3.1.6.5. Retenue à la source du montant de la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Précisions quant aux modalités de mise en œuvre du mécanisme de retenue à la source de la TVA par l'État et ses démembrements ainsi que par les entreprises de droit privé habilitées par le Ministre chargé des Finances

— Lettre-Circulaire n° 0038/MEF-SG du 12 mars 2007 relative à la retenue à la source de la Taxe sur la Valeur Ajoutée instituée par le livre de procédures fiscales

L'article 445 du Livre de Procédures Fiscales (LPF) a institué un mécanisme de retenue à la source du montant de la Taxe sur la Valeur (TVA) grevant les factures, décomptes et autres notes de frais émis par les fournisseurs de biens et/ou services. Aux termes de l'article précité, les Institutions de la République, les Administrations d'État en général, le Trésor Public en particulier, les Établissements Publics à caractère Administratif et les autres organismes publics sont d'office soumis à l'obligation de retenue à la source du montant de la TVA.

Sont également soumises à la retenue à la source les entreprises de droit privé habilitées par le ministre chargé des Finances.

La présente lettre-circulaire a pour but de préciser, à l'attention des responsables des structures concernées ainsi que leurs fournisseurs de biens et/ou services, les modalités pratiques de mise en œuvre du mécanisme de la retenue à la source de la TVA.

I. DE L'OBLIGATION DE RETENUE À LA SOURCE DE LA TVA :

A) DU PRINCIPE GÉNÉRAL DE LA RETENUE À LA SOURCE :

À compter du 10 mars 2007, le montant de la TVA figurant sur les factures, décomptes et autres notes de frais présentés pour paiement aux Administrations d'État, aux Établissements Publics à caractère Administratif, aux autres organismes publics et aux entreprises de droit privé désignés ci-après sera, sauf indication contraire, intégralement retenu à la source par ces débiteurs et reversé directement au Trésor Public dans les conditions définies par la présente lettre-circulaire.

B) DES PERSONNES CHARGÉES DE LA RETENUE À LA SOURCE :

L'obligation de retenue à la source de la TVA s'impose d'office aux structures ci-après :

✓ Au titre des personnes morales publiques

- Directions Administratives et Financières des Institutions de la République, de la Primature et des Départements Ministériels ;
- Directions Nationales et Générales des Administrations d'État ;
- Établissements Publics à caractère Administratif ;
- Autres Organismes Publics.

✓ Au titre des personnes de droit privé

- Société de Télécommunication du Mali (SOTELMA) ;
- Pharmacie Populaire du Mali (PPM) ;
- Banques commerciales y compris la Banque Nationale de Développement Agricole du Mali ;
- Office des Produits Agricoles du Mali (OPAM) ;
- Énergie du Mali (EDM) ;
- Agence de Cessions Immobilières (ACI) ;
- Agence d'Exécution des Travaux d'Intérêt Public pour l'Emploi (AGETIPE) ;
- Agence pour la Gestion des Travaux d'Infrastructures et d'Équipements Ruraux (AGETIER) ;
- Compagnie Malienne des Textiles (COMATEX) ;
- Complexe Sucrier du Kala Supérieur (SUKALA) SA ;
- Office National des Postes (ONP) ;
- Office du Niger Ségou (ON) ;
- Compagnie Malienne de Navigation (COMANAV) ;
- Moolman ;
- WADS ;
- LTA MALI ;
- BLY MALI ;
- Orange MALI (Ex-IKATEL) ;

- SOMADDEX ;
- Société des Mines d'Or de Syama (SOMISY) SA ;
- Société d'Exploitation des Mines d'Or de Sadiola (SEMOS) ;
- Société d'Exploitation des Mines d'Or de Morila ;
- Société d'Exploitation des Mines d'Or de Kalana ;
- Société d'Exploitation des Mines d'Or de Yatela.

C) DU FAIT GÉNÉRATEUR ET DE L'EXIGIBILITÉ DE LA RETENUE À LA SOURCE :

Le fait générateur et l'exigibilité de la retenue à la source coïncident avec la date de paiement des factures, décomptes et autres notes de frais des fournisseurs de biens et/ou services autorisés à facturer la TVA en application de la législation fiscale en vigueur.

II. DES MODALITÉS DE MISE EN ŒUVRE DE L'OBLIGATION DE RETENUE À LA SOURCE DE LA TVA :

A) DES RETENUES À LA SOURCE OPÉRÉES PAR LES ADMINISTRATIONS D'ÉTAT :

1. Des Obligations des Directeurs Administratifs et Financiers (DAF), du Directeur Général du Budget (DGB) et des Directeurs Régionaux du Budget (DRB)

Les Directeurs Administratifs et Financiers, le Directeur Général du Budget et les Directeurs Régionaux du Budget sont tenus, à l'occasion de chaque paiement de factures, décomptes et autres notes de frais présentés par les fournisseurs de l'administration, de retenir à la source le montant de la TVA figurant sur lesdits documents. Ils continueront de mandater la valeur des factures ou décomptes toutes taxes comprises en faisant apparaître sur le mandat le montant de la TVA comprise dans le paiement.

Ces ordonnateurs (DAF, DGB et DRB) accompagneront chaque bordereau d'émission de mandats d'un « état des retenues à la source » (...).

Tout bordereau d'émission de mandats non accompagné de cet état des retenues devra impérativement faire l'objet d'un rejet du Contrôleur Financier.

2. Des Obligations des Comptables du Trésor

L'opération comptable d'enregistrement de cette retenue à la source de la TVA s'effectue de manière identique à celle de l'Acompte sur Divers Impôts et Taxes (ADIT).

Après les vérifications réglementaires sur l'exactitude de la dépense, le comptable du Trésor enregistre en comptabilité le montant de la retenue sur les mandats telle qu'elle figure sur l'état joint au bordereau d'émission. Cette comptabilisation est effectuée ainsi qu'il suit :

- **1^{er} cas : Le comptable du Trésor est assignataire des droits**

Celui-ci enregistre l'opération comptable suivante :

Débit C/« Opérations de prise en charge 40 ou 402 »

Crédit C/390-561 si le redevable concerné relève d'un Centre des Impôts

ou

Crédit C/390-551 si le redevable concerné relève de la Sous-Direction des Grandes Entreprises

Le comptable du Trésor émet ensuite une déclaration de recette qu'il adresse au Receveur du Centre des Impôts ou au Chef de la Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas. Cette déclaration est accompagnée dans tous les cas de l'état des retenues opérées.

Le comptable du Trésor qui fait la retenue remet au bénéficiaire du paiement un avis de recouvrement daté, cacheté, signé par lui-même et portant la mention du montant de la TVA qu'il vient de retenir. Cet avis de recouvrement est extrait d'un registre à souche à numérotation continue qui permet au comptable du Trésor de conserver un double de l'avis de recouvrement émis.

- **2^{ème} cas : Le comptable du trésor n'est pas assignataire des droits**

Il enregistre alors l'opération suivante :

Débit C/« Opérations de prise en charge 401 ou 402 »

Crédit C/391-31 « Compte de transfert »

La recette est ainsi transférée vers le comptable du Trésor assignataire des droits (TVA). Ce transfert est toujours accompagné de l'état des retenues de TVA.

À la réception de ce transfert, le comptable assignataire enregistre l'opération comptable suivante :

Débit C/391-31 « Compte de transfert »

Crédit C/390-561 si le redevable concerné relève d'un Centre des Impôts

ou

Crédit C/390-551 si le redevable concerné relève de la Sous-Direction des Grandes Entreprises.

Parallèlement au traitement de l'opération de transfert, le comptable du Trésor émet une déclaration de recettes qu'il adresse au Receveur du Centre des Impôts ou au Chef de la Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas. Cette déclaration de recettes est accompagnée de l'état des retenues de TVA opérées.

- **3^{ème} cas : Le comptable du Trésor est teneur d'un compte spécial du Trésor**

Lorsque la retenue à la source est opérée sur un paiement faisant intervenir un compte spécial du Trésor, le comptable l'enregistre ainsi qu'il suit :

Débit C/« Compte spécial du Trésor »

Crédit C/390-561 si le redevable concerné relève d'un Centre des Impôts
ou
Crédit C/390-551 si le redevable concerné relève de la Sous-Direction
des Grandes Entreprises.
ou
Crédit C/391-31 « Compte de transfert »

Dans tous les cas, le comptable du Trésor établit un état de retenues TVA après avoir effectué lui-même l'opération de retenue. En dernier lieu il remet au bénéficiaire du paiement un **avis de recouvrement** daté, cacheté, signé par lui-même et portant la référence de l'origine de la retenue (mandat, état de retenue) et la mention du montant de la TVA qu'il vient de comptabiliser. Cet avis de recouvrement est extrait d'un registre à souche à numérotation continue qui permet au comptable du Trésor de conserver un double de l'avis de recouvrement émis.

Il est fait obligation aux comptables du Trésor enregistrant une retenue à la source d'adresser **quotidiennement** les déclarations de recettes qu'il a établies et les états de retenues qu'il a opérées au Receveur du Centre des Impôts ou au Chef de Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas.

3. Des Obligations des Receveurs des Centres des Impôts et du Chef de la Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises

- **1^{er} Cas : L'enregistrement des déclarations de recettes reçues des comptables du Trésor**

Dès la réception des déclarations de recettes, le Receveur du Centre des Impôts ou le Chef de la Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises procède à l'imputation du montant de la TVA payé par le redevable en utilisant les fiches de versement.

Après cette imputation, ces fiches de versement font l'objet de classement (au Centre des Impôts ou à la Sous-Direction des Grandes Entreprises) au niveau du service (Section Accueil et Émissions du Centre ou Division Accueil et Émissions de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas) chargé de la gestion du dossier du redevable. Le versement du montant de la TVA est alors enregistré sur l'état des droits payés au comptant par ce redevable.

Lors de l'établissement de la déclaration de TVA qui doit être déposée par le redevable dès la fourniture des biens et/ou services, celui-ci procède à la régularisation du montant de la TVA retenu et qui sera porté en déduction de celui de la TVA collectée au titre du mois au cours duquel la retenue a été opérée. Cette déclaration de recette est reversée au Trésor.

Dans l'hypothèse où le redevable ne dispose pas encore de l'avis de recouvrement au moment du dépôt de sa déclaration de TVA, le montant de la TVA retenu à la source pourra être déduit de celui de la TVA collectée au titre du mois au cours duquel l'avis de recouvrement lui a été remis.

- **2^{ème} cas : L'encaissement des retenues effectuées par les organismes et entreprises habilités par le ministre chargé des Finances**

À l'occasion de l'encaissement mensuel des retenues à la source effectuées par ces organismes et entreprises, le Receveur du Centre des Impôts ou le Chef de la Division Recettes de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas, remet à ceux-ci une quittance libératoire. Il établit ensuite une fiche de versement au nom de chaque redevable figurant sur l'état des retenues (...). Ce modèle est fourni chaque mois par l'administration (Centre des Impôts ou Sous-Direction des Grandes Entreprises) à ces organismes et entreprises. Ces fiches de versement indiqueront les nom, prénoms ou raison sociale et adresses du redevable qui a subi la retenue à la source par l'organisme ou l'entreprise qui a déposé l'état.

Ces fiches de versement font l'objet de classement (au Centre des Impôts ou à la Sous-Direction des Grandes Entreprises) au niveau du service (Section Accueil et Émissions du Centre ou Division Accueil et Émissions de la Sous-Direction des Grandes Entreprises, selon le cas) chargé de la gestion du dossier du redevable. Le versement du montant de la TVA est alors enregistré sur l'état des droits payés au comptant par ce redevable.

Les Chefs de Centre des Impôts et le Sous-Directeur des Grandes Entreprises porteront une attention particulière à ce que cette fiche ne soit pas enregistrée à nouveau dans les droits au comptant, afin d'éviter toute double comptabilisation avec la déclaration faite directement par l'entreprise redevable de la TVA.

B) DES RETENUES A LA SOURCE OPÉRÉES PAR LES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS A CARACTÈRE ADMINISTRATIF, LES AUTRES ORGANISMES PUBLICS ET LES ENTREPRISES DE DROIT PRIVÉ HABILITÉS :

1. De la retenue opérée au moment du paiement de la facture, du décompte ou de la note de frais

Les Établissements Publics à caractère Administratif et autres organismes publics soumis d'office à l'obligation de la retenue et les entreprises de droit privé citées ci-dessus sont tenus d'effectuer la retenue à la source du montant de la TVA figurant sur les factures, décomptes et autres notes de frais qui leur sont présentés pour paiement par leurs fournisseurs de biens ou de services autorisés à facturer la TVA en application de la législation fiscale en vigueur.

Une fois cette retenue effectuée, ces structures ou entreprises remettront à leur créancier un « certificat de retenue » (...).

2. De l'obligation de reversement des retenues effectuées

En même temps que le dépôt de la déclaration mensuelle des taxes sur le chiffre d'affaires réalisé qui doit impérativement intervenir au plus tard le 15 de chaque mois, ou le cas échéant le premier jour ouvrable suivant cette date, l'entreprise de droit privé procède à la déclaration des retenues opérées. Pour ce faire, elle insère un relevé des retenues dénommé « état des retenues effectuées » pour les montants retenus le mois précédent (...) dans la déclaration mensuelle rappelée ci-dessus. Cet état fait partie intégrante de ladite déclaration.

Toute infraction à cette obligation sera sanctionnée conformément aux dispositions du Code Général des Impôts et du Livre de Procédures Fiscales.

Le dépôt de cet « état de retenues effectuées » doit être impérativement accompagné du paiement du montant de la TVA retenu pendant la période mensuelle.

Les Établissements Publics à caractère Administratif et les autres organismes publics déclarent et reversent dans les mêmes conditions et délais et sous les mêmes sanctions les retenues de TVA qu'ils ont opérées sur leurs fournisseurs de biens et services.

Les structures publiques (Établissements Publics à caractère Administratif et autres organismes publics) et les entreprises de droit privé visées ci-dessus pourront utiliser tout mode de paiement légal dans le cadre du reversement des sommes retenues au titre de la TVA. Toutefois, il est formellement interdit auxdites structures et entreprises de s'en acquitter en utilisant un crédit d'ADIT.

En vue de la déclaration des retenues opérées, les personnes soumises à l'obligation de retenue utilisent obligatoirement les imprimés de déclaration de TVA qui leur sont fournis par les services de la Direction Générale des Impôts. Elles remplissent à cet effet les seules lignes 18 ; 32 et 50 de cet imprimé.

3. De la date de versement de la retenue à la source

Cette date est identique à celle du paiement de la TVA. À ce titre, le versement des retenues opérées au cours d'un mois donné doit impérativement être effectué au plus tard le 15 du mois suivant ou le cas échéant, le premier jour ouvrable suivant cette date au cas où celle-ci coïncide avec un jour non ouvrable ou férié.

Toute infraction, y compris le défaut de production de l'état des retenues, sera constatée et sanctionnée conformément aux dispositions du Code Général des Impôts et du Livre de Procédures Fiscales.

Compte tenu de la haute importance [qu'il est porté] au fonctionnement correct de ce dispositif de recouvrement de la TVA, [il est demandé] aux administrations et autres structures chargées de sa mise en œuvre d'apporter la plus grande vigilance et la plus grande rigueur dans son exécution. Le mécanisme de retenue à la source de la TVA vise non seulement à accroître les recettes budgétaires par un accroissement du nombre de redevables, mais aussi à faire respecter les règles d'une saine concurrence. J'attache du prix à ce que ces deux objectifs majeurs soient obligatoirement atteints.

[Il est demandé] enfin aux structures et entreprises chargées de retenir à la source le montant de la TVA sur les factures émises par leurs fournisseurs assujettis redevables d'accomplir leur obligation de retenue et de reversement avec la plus grande diligence. Ce faisant, elles participeront efficacement à la lutte engagée contre l'informalisation de l'économie et qui vise à supprimer les distorsions de concurrence entre les opérateurs économiques opérant dans les divers secteurs de l'économie nationale. Elles contribueront ainsi à l'augmentation des capacités de gestion des agents économiques.

(...) La présente lettre-circulaire abroge toutes dispositions antérieures contraires notamment la lettre-circulaire n° 017/MFC-CAB du 27 novembre 1995 et ses textes modificatifs subséquents.

3.2. Les procédures de recouvrement

3.2.2. Les poursuites

3.2.2.1. Étapes préalables à la poursuite

Retenue à la source de la TVA sur les cessions de créances et privilège du Trésor

— Consultation fiscale, Lettre n°1631/MEF-DGI du 21 août 2009

(...) 1) la cession des créances (...) ne peut porter que sur le montant hors taxes de celles-ci. En effet, la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) qui a grevé les prestations de l'entreprise (...) doit être retenue à la source par le Trésor, en application des dispositions de l'article 455 du Livre de Procédures Fiscales (LPF).

2) aux termes de l'article 487 du Livre de Procédures Fiscales (LPF), le privilège du Trésor s'exerce avant tout autre créancier sur les biens du débiteur. Il en résulte que si l'entreprise est redevable vis-à-vis de l'État, un avis à tiers détenteur sera établi et adressé au Trésor à l'effet de procéder à des prélèvements en vue d'éponger la dette fiscale.

3.2.2.4. Degré de poursuite

Tarif des frais de poursuite

— Consultation fiscale, Lettre n° 1523/MEF-DGI du 18 juin 2011

(...) Conformément à [l'article 463] du Livre des Procédures Fiscales, les différents degrés de poursuite en matière de recouvrement d'impôts sont :

- le commandement ;
- la fermeture pour non-paiement d'impôts ;
- la saisie ;
- la vente.

A toutes ces différentes étapes, le décret n° 241/PG-RM du 6 octobre 1980 donne le détail pour le calcul des frais de poursuite à la charge des contribuables en retard de paiement des impôts, droits et taxes. (...)

5. Le contrôle de l'impôt

6. Le contentieux de l'impôt

6.1. Le contentieux de l'assiette

6.1.1. La réclamation devant l'Administration

6.1.1.1. Dispositions générales

Réparation des erreurs matérielles commises par l'Administration fiscale lors de l'établissement et de la mise en recouvrement des impôts

— Consultation fiscale, Lettre n° 2157/MEF-DGI du 6 décembre 2006

(...) Les erreurs visées à l'article 647 du LPF sont celles qui ont été faites, lors des impositions, par l'Administration fiscale. Il s'agit d'actes posés par l'Administration en violation de la règle de droit et reconnus comme tels par elle-même. C'est pourquoi la réparation de ces erreurs doit se faire spontanément par la procédure de dégrèvement d'office par le service d'assiette compétent.

Sont classées dans cette catégorie d'erreur, les doubles impositions, l'application de pénalités sur les déclarations faites dans le délai légal, l'application d'un taux d'imposition non conforme à celui prévu par la loi.

Quant aux erreurs matérielles d'imposition, elles concernent les fautes lors de l'établissement et de la mise en recouvrement des impôts, droits et taxes. Il s'agit, par exemple, de porter un montant de 150.000 FCFA à la place d'une somme de 15.000 FCFA sur un avis d'émission.

TITRE 3 : CAS TRANSVERSAUX

Portée fiscale des droits et privilèges accordés aux Missions Diplomatiques, Postes Consulaires et aux organismes internationaux

— Instruction n° 001/DNI du 21 février 1978 relative à l'application du décret n° 236 du 2 décembre 1977 fixant les droits et privilèges accordés aux Missions Diplomatiques, Postes Consulaires et aux organismes internationaux

En vertu d'une pratique ancienne, les États ont toujours accordé sur une base de réciprocité aux missions diplomatiques et consulaires étrangères, accréditées auprès d'eux, certains privilèges et immunités inspirés les uns par le souci d'assurer l'accomplissement efficace des fonctions de ces missions, les autres par des raisons de courtoisie internationale.

Ces privilèges et immunités ont été codifiés à la suite de deux conférences internationales réunies à Vienne, dans deux conventions :

- l'une du 13 avril 1961, sur les relations diplomatiques ;
- l'autre du 24 avril 1963 sur les relations consulaires ;

Ces deux conventions, appelées couramment conventions de Vienne, ont été ratifiées par le Mali.

Par ailleurs, une convention sur les privilèges et immunités des Nations-Unies a été approuvée par l'Assemblée Générale des Nations-Unies le 13 février 1946.

Afin de préciser les modalités d'application de ces trois conventions, un décret vient d'être récemment publié ; il s'agit du décret n° 236/PG-RM du 2-12-77 fixant les droits et privilèges accordés aux Missions Diplomatiques - Postes Consulaires et aux Organismes internationaux.

La présente instruction a pour objet de commenter et de préciser la portée des dispositions de ce décret relatives aux impôts et taxes relevant de la compétence des services de la Direction [Générale] des impôts.

Elle comprend trois parties :

- La première est relative aux définitions et au domaine d'application ;
- La seconde concerne le régime fiscal des missions, organismes internationaux, ainsi que celui des membres de leur personnel ;
- Une troisième partie traite de la procédure d'octroi des immunités fiscales.

Ière PARTIE

Définition et domaine d'application

I - MISSIONS DIPLOMATIQUES

1) Fonctions :

Bien que les relations diplomatiques entre États puissent revêtir différentes formes, elles se manifestent essentiellement par l'envoi de missions diplomatiques permanentes auprès des Gouvernements étrangers.

C'est uniquement des privilèges et immunités de ces missions diplomatiques permanentes que traite le titre I du décret susvisé.

Les fonctions d'une mission consistent essentiellement à représenter l'État accréditant auprès de l'État accréditaire.

Exemple : pour l'Ambassade du Sénégal au Mali, l'État accréditant - appelé encore d'envoi - est le Sénégal ; l'État accréditaire - appelé encore État de résidence - est le Mali.

2) Locaux diplomatiques :

Ces missions occupent des immeubles et utilisent des locaux à des titres divers.

Par locaux de la mission, il faut entendre les bâtiments ou parties de bâtiments et du terrain attenant qui, quel qu'en soit le propriétaire, sont utilisés aux fins de la mission, y compris la résidence du Chef de Mission.

Ces précisions sont importantes en ce qu'elles permettent de délimiter avec exactitude les locaux bénéficiant de privilèges comme étant ceux destinés à l'usage diplomatique et d'exclure les locaux destinés à d'autres fonctions non diplomatiques.

Sont en particulier soumis au régime fiscal de droit commun, les locaux détenus par les missions :

- pour servir de résidence aux membres du personnel de la mission, autres que le Chef de la mission ;
- pour tenir lieu de salles de cours de langues, de bureau de tourisme, de comptoir de vente de produits originaires de l'État d'envoi ;
- pour servir d'instituts ou centres culturels chargés de diffuser la culture du pays intéressé dans l'État de résidence ;
- destinés aux organismes commerciaux et financiers, chargés de promouvoir les échanges commerciaux ou touristiques entre les deux pays.

II - MISSIONS CONSULAIRES

1) Fonctions :

Le rôle des missions consulaires est essentiellement de protéger dans l'État de résidence les intérêts de l'État d'envoi et de ses ressortissants.

2) Locaux diplomatiques :

Les locaux consulaires s'entendent des bâtiments ou partie de bâtiments et du terrain attenant, qui, quel qu'en soit le propriétaire, sont utilisés exclusivement aux fins du poste consulaire,

c'est-à-dire les locaux administratifs ainsi que la résidence du Chef de poste consulaire de carrière.

L'interprétation de la notion de locaux consulaires est aussi stricte que celle de locaux diplomatiques et comporte les mêmes conséquences.

III - ORGANISATIONS INTERNATIONALES

Le décret n° 236 susvisé a précisé que l'organisation des Nations-Unies bénéficiait d'immunités de même nature que celles accordées aux missions diplomatiques en ce qui concerne les locaux qu'elle possède ou occupe ainsi que ses avoirs, fonds et autres revenus.

IV - PERSONNELS DES MISSIONS DIPLOMATIQUES

Les membres de la mission diplomatique comprennent le chef de la mission et les membres du personnel de la mission.

Le personnel de la mission est constitué par :

1) Les membres du personnel diplomatique : c'est-à-dire les agents qui ont la qualité de diplomate en dehors de l'Ambassadeur ou du chef de mission (conseillers, secrétaires d'ambassade, attachés d'ambassade). Ils sont titulaires de la carte diplomatique délivrée par le Ministère des Affaires étrangères et figurent sur la liste des membres du corps diplomatique établie annuellement par ce département.

Les membres de la famille de l'agent diplomatique bénéficient des mêmes privilèges que l'agent diplomatique lui-même à la condition qu'ils ne soient pas ressortissants maliens. Par membres de la famille, il faut entendre, en principe, l'époux et les enfants mineurs vivant au foyer sous réserve qu'ils n'exercent aucune activité lucrative privée.

2) Les membres du personnel administratif et technique ; c'est-à-dire les agents employés dans les services administratifs et techniques de la mission, tels que secrétaires, dactylos, employés de bureau, traducteurs.

Ces agents, ainsi que les membres de leur famille, bénéficient des mêmes immunités fiscales que les membres du personnel diplomatique à la condition :

- qu'ils ne soient ni ressortissants maliens ni résidents permanents au Mali ;
- et que le titulaire de l'emploi soit en outre porteur d'un passeport de service et soit envoyé au Mali par son Gouvernement pour y exercer ses fonctions.

Par résident permanent, il faut entendre toute personne physique ayant résidé ou appelée à résider plus de 183 jours au Mali.

Exemple 1 : une personne de nationalité malienne est employée en qualité de dactylo à l'Ambassade du Sénégal au Mali. Elle ne bénéficiera d'aucune immunité en matière fiscale puisqu'elle est de nationalité malienne.

Exemple 2 : une personne de nationalité française est employée en qualité de dactylo à l'Ambassade de France au Mali. Au moment de son recrutement, elle résidait déjà au Mali. Elle ne bénéficiera d'aucune immunité en matière fiscale en raison de sa qualité de résidente permanente au Mali.

3) Les membres du personnel de service ; c'est-à-dire les agents employés au service domestique de la mission (chauffeurs, plantons). Ils bénéficient d'immunités qui seront précisées ci-après (IIème partie) à la condition :

- qu'ils ne soient ni ressortissants maliens, ni résidents permanents au Mali ;
- qu'ils soient envoyés par leur Gouvernement pour y exercer leurs fonctions.

Il en est de même des domestiques privés, c'est-à-dire des personnes employées au service domestique d'un membre de la mission ; ces personnes ne sont pas rémunérées par l'État d'envoi, mais par le membre de la mission lui-même ; elles ne bénéficient d'immunités que si elles satisfont aux conditions visées ci-avant.

V - PERSONNEL DES MISSIONS CONSULAIRES

Le personnel des postes consulaires comprend trois catégories de membres.

1) Les fonctionnaires consulaires – Il s'agit de toutes les personnes, y compris le chef de poste consulaire, chargées en cette qualité de l'exercice de fonctions consulaires : ce sont les consuls généraux, les consuls et les vice-consuls, etc.

Il existe en fait deux catégories de fonctionnaires consulaires ; les fonctionnaires consulaires de carrière et les fonctionnaires consulaires honoraires. Cette distinction a son importance : les premiers bénéficient d'une exemption fiscale étendue, tandis que les seconds ne sont exonérés que de l'impôt sur le revenu à raison des indemnités reçues en rémunération de leurs fonctions. En fait, le fonctionnaire consulaire honoraire est une personne qui, quelle que soit sa nationalité, peut exercer une activité lucrative dans l'État de résidence.

Les membres de la famille du fonctionnaire consulaire de carrière vivant à son foyer bénéficient des mêmes immunités que le fonctionnaire consulaire lui-même.

2) Les employés consulaires – Ce sont les employés, quelle que soit leur nationalité, qui remplissent au sein du poste consulaire une tâche subalterne, administrative ou technique, sans exercer en même temps une autre activité lucrative dans l'État de résidence et dont les nom et adresse ont été notifiés au Gouvernement de cet État (secrétaire dactylo, employé de bureau).

Les employés consulaires et les membres de leur famille vivant à leur foyer bénéficient des mêmes immunités que les fonctionnaires consulaires.

3) Le personnel de service – Il comprend les personnes attachées au service du poste consulaire, en qualité de chauffeur, gardien, planton, etc.

Les membres de ce personnel bénéficient des immunités qui seront précisées ci-après (IIème partie) à la condition :

- qu'ils ne soient pas ressortissants maliens, ni résidents permanents au Mali,
- qu'ils soient porteurs d'un passeport de service et soient envoyés au Mali par leur Gouvernement pour y exercer leurs fonctions.

4) Le personnel privé – Ce sont les personnes au service privé d'un membre du poste consulaire. Elles ne bénéficient d'aucune immunité.

VI - Personnel de l'ONU et des Organisations Internationales

Les fonctionnaires et experts des Nations-Unies bénéficient d'immunités qui seront précisées ci-après (IIème partie). Ces immunités concernent en fait tous les membres des personnels des Nations-Unes, quelle que soit leur nationalité, à l'exception de ceux qui sont recrutés sur place et payés à l'heure.

Ces immunités s'appliquent également à tous les fonctionnaires des institutions spécialisées porteurs d'un laissez-passer de l'ONU (OMS, OIT, FMI, FAO, UNESCO, etc.).

Elles ont été étendues par l'article 63 du décret n° 236 du 2-12-77 à tous les fonctionnaires des Organisations Internationales ayant leur siège ou une représentation officielle au Mali.

IIème PARTIE :

Régime fiscal des missions diplomatiques consulaires et organismes internationaux

Il faut souligner que les immunités fiscales accordées aux missions diplomatiques et consulaires le sont sous réserve de réciprocité. Il en résulte qu'elles ne doivent être consenties aux représentations diplomatiques et consulaires des États étrangers que si et dans la mesure où les Gouvernements de ces États octroient des avantages de même nature et de même portée aux représentants du Mali. À cet égard, il y a lieu de considérer en principe que la réciprocité existe dans les rapports entre le Mali et les États qui sont représentés à Bamako.

On examinera :

- Les immunités accordées aux missions diplomatiques et consulaires elles-mêmes ainsi qu'à l'ONU.
- Les immunités accordées aux membres de ces missions, aux fonctionnaires de l'ONU et autres organisations internationales.

I - Missions diplomatiques et consulaires [et] ONU

A) Missions diplomatiques et consulaires

Aux termes de l'article 10 du décret susvisé, l'État accréditant et le Chef de Mission sont exemptés de tous les impôts et taxes, nationaux, régionaux ou communaux au titre des locaux de la mission dont ils sont propriétaires ou locataires pourvu qu'il ne s'agisse pas d'impôt ou taxes perçus en rémunération de services particuliers rendus.

L'article 35 du même décret fait bénéficier de ces immunités les locaux consulaires et la résidence du Chef de poste consulaire. L'exemption profite aux locaux consulaires d'un poste dirigé par un fonctionnaire consulaire honoraire et dont l'État d'envoi est propriétaire ou locataire.

Cette exemption ne vise que les locaux de la mission.

Elle ne s'applique pas à ces impôts et taxes lorsque d'après les lois et règlements de l'État de résidence.

Ils sont à la charge de la personne qui a contracté avec l'État d'envoi ou avec la personne agissant pour le compte de cet État.

Ils bénéficient, par ailleurs, de diverses franchises fiscales pour le motif que les opérations exonérées se rattachent directement à l'objet des fonctions diplomatiques et consulaires.

1) Droits d'enregistrement – Les États étrangers bénéficient à ce titre de l'exemption :

- des droits de mutation d'immeubles ;
- des droits de conservation foncière (...);
- du droit de bail (...).
- du droit d'enregistrement applicable aux cessions du droit au bail d'immeuble.

L'exemption ne joue que dans les cas d'acquisition ou de prise à bail par l'État étranger, puisqu'alors ces droits sont légalement à la charge de l'acquéreur ou du locataire.

Il convient par ailleurs de noter que certains pays étrangers sont en droit de prétendre à des exonérations plus étendues si les conventions consulaires conclues avec ces pays contiennent des dispositions plus favorables. La convention consulaire passée avec la France le 9 mars 1962 prévoit, en particulier, l'assimilation du point de vue fiscal, aux locaux diplomatiques et consulaires, des locaux possédés par l'État d'envoi et affectés à la résidence principale des fonctionnaires consulaires de carrière.

2) Droits de timbre – Les missions diplomatiques et consulaires demeurent soumises en matière de droit de timbre au droit commun lorsque les actes qu'elles passent ou établissent dans le cadre de leur activité officielle doivent produire effet au Mali.

En revanche, elles bénéficient pour les écrits constatant le paiement des droits qu'elles perçoivent pour les actes officiels de l'exemption du droit de timbre des quittances.

Par ailleurs, bien que ces privilèges ne soient pas expressément inscrits dans les conventions de Vienne, ni mentionnés dans le décret susvisé, les missions diplomatiques et consulaires sont exemptées pour leurs véhicules automobiles officiels immatriculés au nom de la mission dans les séries CMD, CD, CC :

- du droit de timbre dû sur les récépissés de déclaration de mise en circulation des véhicules à moteur (carte grise) ;
- de taxe sur les véhicules automobiles (vignettes).

3) Impôts directs

a) Impôt sur le revenu – Les États étrangers ne sont pas redevables d'aucun impôt direct normalement exigible du fait de l'entretien sur le territoire malien d'une représentation diplomatique ou consulaire et de la possession à cet effet de locaux. Ils sont notamment exemptés de l'impôt sur les revenus fonciers et de la taxe sur les biens de main morte pour les immeubles de la mission leur [appartenant].

b) Taxes pour services rendus – En revanche, ils doivent les taxes perçues en rémunération de services rendus telle que la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

4) Impôts indirects

a) Impôts sur les affaires et services¹ – La règle de la territorialité appliquée à l'impôt sur les affaires et services entraîne l'imposition dès lors que l'opération taxable est réalisée au Mali. C'est pourquoi les livraisons qui sont faites et les services qui sont rendus aux missions étrangères au Mali supportent normalement l'IAS. Les fournisseurs et prestataires de service doivent donc leur facturer l'IAS applicable à l'opération.

En définitive, lorsque des missions étrangères acquièrent des biens et services sur le marché intérieur, ces biens et services doivent être vendus au prix normal du marché, c'est-à-dire IAS compris.

Toutefois, les États étrangers doivent être exemptés de tous les impôts et taxes au titre des immeubles à usage diplomatique et consulaire.

b) Autres impôts indirects – Les missions étrangères supportent la charge de ces impôts lorsque ceux-ci sont incorporés dans le prix des produits qu'elles acquièrent sur le marché local.

En ce qui concerne les biens importés, les missions diplomatiques et consulaires bénéficient de certaines immunités en matière de douane. Des contingents d'alcool, de vins, de tabacs en franchise de taxe leur sont aussi accordés. En outre, un contingent de carburant détaxé leur est attribué en fonction du nombre de véhicules officiels dont disposent les missions. Quant aux véhicules de services nécessaires au fonctionnement des missions diplomatiques et consulaires, ils sont placés sous le régime de l'exonération temporaire.

L'octroi de l'ensemble de ces exonérations relève de la compétence du service des Douanes.

5) Taxe sur les contrats d'assurance

Bien que classée dans la catégorie des droits d'enregistrement, cette taxe s'apparente en fait étroitement à l'IAS auquel elle se substitue en matière d'assurance. Les États étrangers ne bénéficient dès lors d'aucune exonération en matière de taxe sur les contrats d'assurance, qu'il s'agisse de contrats garantissant les locaux qu'ils occupent et les meubles qui s'y trouvent contre les risques d'incendie ou de vol, ou qu'il s'agisse de contrats garantissant les risques afférents aux véhicules officiels de ces missions.

Le redevable légal de la taxe est d'ailleurs non l'assuré, mais l'assureur : il s'agit donc bien d'un impôt qui, au sens de l'article 10 du décret n° 236 [précité], est à la charge de la personne qui traite avec l'État accréditant ou le Chef de mission.

B) ONU

L'Organisation des Nations Unies bénéficie des immunités fiscales comparables à celles accordées aux missions diplomatiques. Ses avoirs, revenus et autres biens sont exonérés de tout impôt direct à l'exception des taxes pour services rendus.

¹ [NB : L'impôt sur les affaires et services (IAS) a été remplacé par la TVA. Par conséquent, tous les développements concernant l'IAS s'applique, *mutadis mutandis*, à la TVA].

Elle supporte dans les conditions du droit commun, l'impôt sur les affaires et services et droits indirects qui sont incorporés dans le prix des biens et services acquis par elle sur le marché intérieur. Toutefois, lorsque l'Organisation des Nations Unies effectue pour l'usage officiel de l'Organisation des achats importants de biens mobiliers et immobiliers, elle peut demander à être exonérée des impôts indirects grevant les prix de ces biens.

L'exonération est dans ce cas accordée par le Ministre chargé des Finances, après avis du Chef du Protocole.

Elle demeure exonérée pour ses véhicules officiels du droit de timbre sur les récépissés de déclaration de mise en circulation des véhicules à moteur (vignettes).

Elle est soumise dans les conditions de droit commun à la taxe sur les contrats d'assurance, et aux droits de timbre et d'enregistrement.

Le décret n° 236 du 2-12-77 ne prévoit aucune immunité fiscale en faveur des autres organisations internationales.

II- Personnels des missions diplomatiques et consulaires. [Personnels] de l'ONU et des autres organisations internationales

A) Personnels des missions diplomatiques et consulaires

1) Impôts directs

a) Impôts sur le revenu – Les agents diplomatiques, y compris les Chefs de Mission et les fonctionnaires et employés consulaires, sont exonérés d'impôts sur le revenu (...) en ce qui concerne leur rémunération officielle et les revenus privés de source étrangère perçus par eux.

En revanche, ils demeurent soumis auxdits impôts à raison de leurs revenus privés de source malienne.

Exemple : Un agent diplomatique étranger en poste à Bamako dispose, en plus de son traitement, de revenus provenant d'immeubles qu'il possède en Côte d'Ivoire et au Mali. Il ne sera pas soumis aux impôts sur le revenu au Mali en ce qui concerne son traitement et les revenus des immeubles situés en Côte d'Ivoire ; il sera, par contre, soumis aux impôts sur le revenu au Mali (...) pour les revenus lui provenant des immeubles qu'il possède au Mali. Les membres de la famille des agents diplomatiques bénéficient des mêmes exonérations à la condition qu'ils ne soient pas ressortissants maliens. La même condition relative à la nationalité n'est toutefois pas exigée pour les membres de la famille des fonctionnaires et employés consulaires qui sont donc exonérés d'impôt sur le revenu même s'ils ont la nationalité malienne. Quant au personnel administratif et technique des missions diplomatiques et aux membres de leur famille vivant à leur foyer, ils bénéficient des exonérations d'impôt sur le revenu consenties aux agents diplomatiques à la condition :

- qu'ils ne soient pas ressortissants maliens ni résidents permanents au Mali ;
- que le titulaire de l'emploi soit en outre porteur d'un passeport de service et soit envoyé au Mali par son Gouvernement pour y exercer les fonctions.

b) Autres impôts directs – Ces agents bénéficient dans les mêmes conditions d'exonérations en matière d'impôt forfaitaire sur le revenu (impôt au minimum fiscal, taxe de développement).

En revanche, ils sont assujettis aux impôts et taxes rémunérant des services rendus tels que la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

c) Cas particuliers

- **Fonctionnaires consulaires honoraires** - Ils ne sont exemptés que de l'impôt sur le revenu dû pour les indemnités et émoluments qu'ils reçoivent de l'État d'envoi en rémunération de leurs services. Ils sont pour le surplus soumis au régime fiscal de droit commun.

- **Les membres du personnel de service des missions diplomatiques et consulaires** – Ils sont uniquement exonérés des impôts et taxes sur les salaires qu'ils reçoivent du fait de leurs services à la condition :

- qu'ils ne soient ni ressortissants maliens, ni résidents permanents au Mali ;
- qu'ils soient porteurs d'un passeport de service et soient envoyés au Mali par leur Gouvernement pour y exercer leurs fonctions.

- **Domestiques privés** – Leur régime est différent selon qu'ils sont au service d'un membre du personnel d'une mission diplomatique ou d'un poste consulaire. Dans le premier cas, ils sont soumis au même régime fiscal que les membres du personnel du service ; pour en bénéficier, ils doivent satisfaire aux mêmes conditions que le personnel du service.

Dans le second cas (domestique privé d'un fonctionnaire ou d'un employé consulaire), ils ne bénéficient d'aucune exonération d'impôt sur le revenu.

- **Exercice d'une activité lucrative** –

L'agent diplomatique ne doit pas exercer dans l'État de résidence une activité professionnelle ou commerciale en vue d'un gain personnel. L'exercice d'une telle activité aurait pour effet de lui faire perdre la qualité de membre de mission diplomatique et par suite les privilèges fiscaux qui y sont attachés. Cette interdiction ne s'applique qu'aux agents diplomatiques et non aux autres membres du personnel des missions diplomatiques.

La même interdiction d'exercer une activité lucrative privée est faite aux fonctionnaires consulaires de carrière.

Par ailleurs l'article 50 du décret n° 236 exclut des privilèges consulaires, les employés consulaires et les membres du personnel de service qui exercent dans l'État de résidence une occupation privée de caractère lucratif.

2) Les impôts indirects

a) IAS – Les personnels des missions diplomatiques et consulaires ne bénéficient, pour les biens et services qu'ils acquièrent sur le marché interne, d'aucune exonération d'IAS. Ils supportent donc l'incidence de cet impôt qui est incorporé dans les prix, comme tout autre client.

Cette règle est valable aussi bien pour l'IAS incorporé dans le prix des services qui leur sont rendus. Les propriétaires d'immeubles pris en location par les membres de ce personnel sont donc tenus d'acquitter l'IAS dû sur le prix de location. L'IAS est également dû dans le cas de prise à bail par une Ambassade d'un immeuble devant servir de logement à un de ses agents.

b) Autres impôts indirects – Les personnels des missions diplomatiques et consulaires supportent dans les conditions du droit commun les autres impôts indirects qui grèvent le prix des produits acquis par eux sur le marché interne. Ils bénéficient cependant du régime

douanier de l'importation temporaire pour un véhicule automobile à usage personnel ; ils profitent également d'exonération en matière de vins, alcools et tabac. Ces exonérations sont accordées par le service des Douanes.

3) Droits d'enregistrement

a) Droits de mutation à titre onéreux – Ils ne bénéficient en matière de droits d'enregistrement et de conservation foncière d'aucune immunité.

Il en résulte, en particulier, qu'ils sont tenus au paiement des droits dus pour les acquisitions ou prises à bail des immeubles ou locaux destinés à leur habitation personnelle. Il est toutefois rappelé que la résidence du Chef de Mission fait partie des locaux de la mission, de même que la résidence du Chef de poste consulaire fait partie des locaux consulaires. Dès lors, l'acquisition d'un immeuble ou la prise à bail d'un immeuble devant servir de résidence au Chef de mission ou au Chef de poste consulaire est exonérée de tout droit d'enregistrement.

Bien que l'article 8 [point] 6 du décret n° 236 ait omis de reproduire l'expression « en ce qui concerne les biens immobiliers » contenue dans l'article 34 [point] f) de la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques, il est bien entendu, qu'en ce qui concerne les biens immobiliers, les agents diplomatiques ne sont redevables d'aucun droit d'enregistrement, si ces biens immobiliers font partie des locaux de la Mission.

b) Droits de succession – La succession d'un membre d'une mission diplomatique ou consulaire, ou d'un membre de sa famille est traitée du point de vue fiscal comme si elle s'était ouverte à l'étranger. En conséquence, les droits sont exigibles sur les seuls biens situés au Mali, sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales. Toutefois, en application des articles 8 et 45 du décret n° 236, il n'est pas tenu compte, pour l'assiette de l'impôt sur les successions, des biens meubles dont la présence au Mali était uniquement due à la présence du défunt en tant que membre de la mission. Ces biens peuvent être constitués aussi bien par les meubles meublants garnissant la résidence officielle du défunt que par les fonds déposés dans les banques maliennes, dans la mesure où ces fonds proviennent principalement des rémunérations servies au défunt par l'État d'envoi.

4) Droits de timbre –

Les personnels des missions diplomatiques et consulaires sont soumis aux droits de timbre dans les conditions du droit commun. Les actes où ils sont parties sont soumis au timbre de dimension ; les reçus qu'il délivre ou qu'on leur remet sont soumis au droit de timbre de quittance.

Ils restent toutefois traditionnellement exonérés :

- du droit de timbre dû sur les récépissés de déclaration de mise en circulation d'un véhicule automobile (carte grise) ;

- de la taxe sur les véhicules automobiles (vignette).

(...)

5) Autres impôts

Pour les autres impôts et taxes, les membres des personnels des missions diplomatiques et consulaires sont soumis au régime fiscal de droit commun.

Ils n'ont en particulier droit à aucune exonération en matière de taxe sur les contrats d'assurance (contrats couvrant notamment les risques de la circulation en voiture automobile et le risque incendie de leur résidence ou du mobilier s'y trouvant).

B) Personnels de l'ONU et des autres organisations internationales

Les fonctionnaires et experts des Nations-Unies, à savoir tous les membres des personnels rémunérés par l'ONU, à l'exception de ceux qui sont recrutés sur place et payés à l'heure, bénéficient de l'exonération de tout impôt sur les traitements et émoluments que leur verse l'ONU, quelle que soit leur nationalité.

Ils sont, en ce qui concerne les autres impôts, soumis au régime fiscal de droit commun. Ils bénéficient également de certaines immunités en matière de douane ; ils ont notamment la faculté de placer leur véhicule personnel sous le régime de l'importation temporaire. L'octroi de ces avantages relève de la compétence du service des Douanes.

Les mêmes avantages sont étendus aux fonctionnaires des institutions spécialisées de l'ONU porteurs du laissez-passer de l'ONU, ainsi qu'aux fonctionnaires des organisations internationales ayant leur siège ou représentation officielle au Mali.

L'article 64 du décret n° 236 donne la liste des institutions spécialisées de l'ONU.

IIIème PARTIE :

Procédure d'octroi des immunités fiscales

I – Obligations des missions diplomatiques et consulaires

Les Conventions de Vienne maintiennent à la charge des missions diplomatiques et consulaires l'obligation de respecter les lois et règlements de l'État accréditaire ou de résidence.

Ces missions sont notamment tenues au paiement des taxes perçues en rémunération des services rendus.

Il y a lieu cependant de considérer que les missions diplomatiques et consulaires ne sont pas obligées de répondre aux demandes de renseignement des services fiscaux ou de déposer les déclarations qui incombent normalement aux autres contribuables.

Au cas où des renseignements indispensables devraient être obtenus des Ambassades et consulats, il conviendra d'en saisir la Direction Générale.

II – Modalités pratiques d'application des immunités

Compte tenu du caractère exorbitant des privilèges conférés sur le plan fiscal aux missions diplomatiques et consulaires, aux organisations internationales et à leurs personnels, il convient de ne les accorder qu'après la vérification du bien-fondé de la demande.

1) Procédure applicable aux missions

En général, lorsque les missions diplomatiques présentent une demande d'exonération pour l'acquisition des locaux destinés à des fins diplomatiques ou consulaires, elles s'adressent au Ministère des Affaires étrangères qui est du point de vue administratif leur seul interlocuteur.

Le service du protocole transmet la demande à la Direction Générale avec son avis. Celle-ci fait procéder à une enquête afin de déterminer si les locaux à acquérir sont destinés ou non à des fins diplomatiques ou consulaires.

Lorsque les locaux sont affectés en partie à des fins diplomatiques ou consulaires, en partie à d'autres usages, il y a lieu de ventiler l'assiette des impôts et taxes en conséquence, pour éviter que des locaux à caractère non diplomatique ou non consulaire bénéficient indûment de ces immunités.

La décision d'exonération est prise par le Directeur Général au vu du rapport d'enquête ; elle est notifiée au Ministère des Affaires étrangères et au service (Bureau de l'enregistrement) chargé d'en assurer l'application.

À cet égard, il convient de souligner que les immunités qui sont accordées en vue d'assurer l'accomplissement efficace des fonctions des missions diplomatiques et consulaires sont nécessairement liées à l'occupation effective des locaux. Il s'ensuit que si ces locaux sont affectés, en tout ou en partie, à d'autres fins, ils perdent de ce fait le droit aux immunités consenties.

2) Procédure applicable aux personnels

En ce qui concerne les personnels des missions diplomatiques et consulaires, il faut distinguer suivant qu'il s'agit d'agents diplomatiques ou d'autres personnels.

a) Les agents diplomatiques sont inscrits, par le Ministère des Affaires étrangères, sur la liste des membres du corps diplomatique régulièrement mise à jour. Les agents y figurent avec leur qualité et l'adresse de leur domicile, tels qu'ils ont fait l'objet d'une notification par leur Ambassade au Ministère des Affaires étrangères.

Seuls peuvent bénéficier des immunités réservées aux agents diplomatiques les agents figurant sur cette liste. En cas de besoin, les services intéressés devront vérifier, en s'adressant à la Direction Générale si telle ou telle personne qui invoque sa qualité d'agent diplomatique figure effectivement sur cette liste.

b) Pour les autres personnels – Les demandes d'exonération doivent être présentées par les Ambassades des États d'envoi au service du Protocole qui les transmet, après avis, à la Direction Générale des Impôts. Les services intéressés (Inspection des Impôts, Bureau d'Enregistrement) sont ensuite invités par la Direction Générale à accorder les immunités dont le bien-fondé est reconnu.

— Instruction n° 004/DNI du 3 avril 1981 relative au régime fiscal des compagnies et agences d'assurances

(...) I. Impôt sur les BIC

Une entreprise n'est imposable à l'impôt sur les BIC au Mali que si elle y exerce une activité à caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral (article [43] du Code Général des Impôts). Cette activité toutefois pour être imposable doit être exercée par le chef d'entreprise lui-même ou par des préposés qui sont sous ses ordres, en fait des salariés.

Dès lors, dans le cadre des compagnies d'assurances, la question se pose de savoir si les agents généraux d'assurances peuvent être considérés ou non comme des préposés de ces compagnies.

En fait, les agents généraux d'assurances sont des personnes qui représentent en qualité de mandataires une ou plusieurs compagnies. Ces agents, dès lors qu'ils disposent d'une certaine liberté d'action vis-à-vis de leurs mandants se comportent, en fait, comme de véritables Chefs d'entreprises : ils ne sauraient être assimilés à de simples préposés.

En règle générale, ces agents sont considérés du point de vue fiscal comme Chefs d'entreprise si, bien que tenus de se conformer aux instructions de leur Direction Générale :

- ils disposent d'une large initiative pour l'organisation et le fonctionnement de leur agence ;
- ils recrutent et rétribuent sur leurs propres fonds le personnel de leur agence ;
- ils sont rémunérés par des commissions proportionnelles aux primes encaissées et non par des appointements.

Or, les agents généraux d'assurances au Mali satisfont d'ordinaire à ces conditions : c'est la raison pour laquelle d'ailleurs ils sont personnellement soumis à l'impôt sur le bénéfice et ne sont pas taxés, comme s'ils étaient de simples salariés de la compagnie d'assurances qu'ils représentent.

Quant aux courtiers, leur situation ne prête à aucune équivoque : ce sont de véritables commerçants n'ayant aucun lien de dépendance vis-à-vis des compagnies auxquelles ils présentent des clients. Il en est de même dans le cas où l'activité de représentation est exercée non par une personne physique, mais par une société.

Dans ces conditions, une compagnie d'assurances ne peut être soumise à l'impôt sur les BIC au Mali si l'activité exercée au Mali l'est par l'intermédiaire d'agents généraux ou de courtiers agissant dans les conditions visées ci-avant.

C'est d'ailleurs le principe qui a été retenu par la convention fiscale franco-malienne. Cette convention stipule, en effet, qu'une entreprise d'assurances d'un État contractant n'est imposable sur les BIC dans l'autre État que si elle exerce dans ce dernier État une activité par l'intermédiaire d'un représentant ne jouissant pas d'un statut indépendant (article 3 D et E de ladite convention).

Cette règle ne s'applique, en principe, qu'aux sociétés françaises. Toutefois, et dès lors qu'elle est en fait conforme aux règles internes de droit malien, il convient de l'appliquer à toutes les compagnies d'assurance étrangères exerçant leurs activités au Mali par l'intermédiaire de représentants indépendants.

En définitive, il y a lieu d'établir un lien entre le régime fiscal auquel sont soumis les représentants de la compagnie et le régime fiscal de la compagnie elle-même.

Si ces représentants sont des salariés, l'activité est donc exercée par la compagnie elle-même : celle-ci est, de ce fait, imposable à l'impôt sur les BIC au Mali.

Si ces représentants ne sont pas des salariés, ceux-ci sont soumis personnellement à l'impôt sur les BIC au Mali. Quant à la compagnie d'assurances, n'ayant personnellement aucune activité au Mali, elle n'y est pas soumise à l'impôt sur les BIC.

II. Patente

Les règles à suivre en matière de patente découlent de la solution adoptée en matière d'impôt sur les BIC.

En effet, dès lors qu'une compagnie est considérée comme n'ayant pas d'activité au Mali, elle ne saurait être imposée dans cet État à la patente.

Par ailleurs, l'imposition à la patente au Mali suppose que la compagnie y ait un établissement. Or, dans le cas d'activités exercées par l'intermédiaire de représentants indépendants, le seul établissement qui puisse être imposé est celui que constitue l'agence. Il est, en effet, difficile d'admettre qu'une agence comprend en fait deux établissements exploités par deux personnes différentes :

- un établissement d'agence d'assurances,
- un établissement de sociétés d'assurances.

Au surplus, ces compagnies ne possèdent au Mali ni local ni personnel. D'ailleurs, le code ne prévoit d'imposer à la patente les entreprises n'ayant pas d'établissement au Mali que dans le cas d'entreprises relevant du Tableau B.

Une solution différente conduirait, en outre, dans le cas où un même agent représente plusieurs compagnies, à admettre qu'il y a autant d'établissements imposables que de compagnies représentées.

Or, une telle éventualité est difficilement envisageable ; à la limite, elle aboutirait – l'assurance étant, en définitive, un produit comme un autre, à imposer les entreprises étrangères dont les produits sont vendus par des tiers au Mali.

(...) si le tarif des patentes mentionne (Tableau A) d'une part, les compagnies d'assurance ou de réassurances et d'autre part, les agents d'assurances, c'est qu'il s'agit de deux activités entièrement distinctes.

Les règles posées ci-avant n'empêchent pas, en effet, d'imposer une compagnie en tant que telle, si celle-ci remplit les conditions la rendant imposable (cas de la CNAR par exemple)

(...) le régime fiscal défini ci-avant est susceptible de s'appliquer aux compagnies d'assurances maliennes qui auraient des agences tenues par des représentants indépendants.

Traitement fiscal applicable aux marchés et contrats à financement mixte

— Instruction n° 007/MEF-DGI du 28 juillet 2005 relative au régime fiscal applicable aux marchés et contrats à financement mixte

(...) Par marchés et contrats à financement mixte, il faut entendre tout marché ou tout contrat de travaux, de fourniture de biens et/ou services pour lesquels une partie du coût est supportée par l'État (Budget National) et l'autre partie par un partenaire au développement (ressources financières provenant de dons, d'aides et de prêts extérieurs).

Les difficultés rencontrées concernent généralement le prélèvement des impôts indirects (Taxe sur la Valeur Ajoutée, taxe sur les contrats d'assurance, droits d'enregistrement et de timbre) et les droits de patente sur marchés et contrats.

Les difficultés en question trouvent leur origine dans le dualisme qui existe entre le refus de la plupart des partenaires au développement de soumettre leur contribution financière aux impôts sur la dépense (impôts indirects) et l'application du régime fiscal de droit commun aux dépenses financées par le budget de l'État. Par ailleurs, les marchés et les contrats concernés ne précisent généralement pas l'affection spécifique des apports de l'État et des partenaires financiers. Tout au plus, il y est indiqué la répartition, en pourcentage, du coût entre les deux intervenants.

Afin de résoudre les difficultés réelles d'application de la législation fiscale dans ce genre de montage, la solution retenue à présent consiste à fixer par arrêté du ministre de l'Économie et des Finances le régime fiscal et douanier applicable aux projets financés totalement ou partiellement sur ressources extérieures. Cet arrêté fixe ainsi le régime fiscal et douanier des marchés et contrats conclus dans le cadre de l'exécution des projets précités.

D'une manière générale, ce genre d'arrêté prévoit l'exonération des impôts ci-après :

- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- Taxe sur les contrats d'assurance ;
- Droits d'enregistrement et de timbre ;
- Droits de patente sur marchés et contrats.

L'avantage fiscal (exonération) ainsi consenti s'applique à tout le marché ou le contrat **compris la part du financement supportée par l'État**. En définitive, tout se passe comme si le marché ou le contrat était purement et simplement exonéré des impôts énumérés ci-dessus.

Traitement fiscal d'un contrat de prestation de service conclu entre une mission diplomatique et une société non-résidente

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1287/MEF-DGI du 30 octobre 2002*

(...) a) **la TVA** :

Le contrat conclu entre la mission diplomatique et la société étrangère n'est pas soumis à la TVA en application du principe de la réciprocité entre États contractants. Il s'agit en fait d'une franchise de TVA et non d'une exonération de cette taxe. Par suite, celui passé entre cette société et une filiale qu'elle a créée au Mali doit être conclu en franchise de TVA. Compte tenu de la différence fondamentale entre franchise et exonération, les sommes mises à la disposition de la filiale en exécution de ce contrat doivent intégrer les deux termes (numérateur et dénominateur) de la fraction en vue de la détermination du pourcentage (prorata) général de déduction de cette dernière. Cette opération n'aboutit pas forcément à un prorata de 100 %, la filiale pouvant réaliser pour le compte d'autres clients une ou plusieurs opérations exonérées de TVA.

En revanche, les autres contrats passés entre la filiale et toutes les entreprises (y compris la société mère pour son assistance technique) sont assujettis à la TVA dans les conditions de droit commun. Il est précisé à ce niveau que le montant de la TVA exigible sur les frais d'assistance payés à la société mère doit, conformément aux dispositions de l'article [196] du Code Général des Impôts (CGI), être retenu et reversé par la filiale.

b) **La retenue d'impôt à la source** :

Les rémunérations versées par la filiale malienne à la société mère au titre de l'assistance technique sont soumises à la retenue à la source prévue [à l'article 94] du Code Général des Impôts (CGI). Le taux de la retenue est de 17,5 %, l'assiette étant le montant hors TVA des sommes rendues disponibles à la société mère.

Les sommes payées par la filiale à toute entreprise en rétribution d'un contrat quelconque de prestation de service sont soumises à la retenue à la source prévue à l'article [94] du Code Général des Impôts. Le taux de la retenue sera, selon le cas, de 10 % ou de 20 %. Il est bien évident que l'entreprise devant faire l'objet d'une telle retenue appliquera à son tour les dispositions de l'article [94] précité au cas où elle-même a recours à des prestataires non liés à elle par un contrat salarié.

Régime fiscal applicable aux établissements publics à caractère administratif

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1286/MEF-DGI du 30 octobre 2002*

(...) Les Unités de Formation et d'Appui aux Entreprises (UFAE) sont, en application des dispositions de l'article 8 de la loi n° 96-015 du 13 février 1996, assimilées aux établissements publics à caractère administratif (EPA). La recherche de « profit » n'est donc

pas au centre de leurs préoccupations. Par suite, elles sont exonérées des impôts et taxes ci-après énumérés :

- contribution des patentes professionnelles ;
- Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) et l'impôt sur les Sociétés (IS) ;
- Contribution Forfaitaire à la charge des Employeurs.
- Taxe de Formation Professionnelle (TFP)
- Impôt sur les revenus de valeurs immobilières (IRVM) dû au titre des dividendes.

Les UFAE ne sont soumises à aucune obligation déclarative en ce qui concerne les droits cités ci-dessus.

(...) les UFAE, en leur qualité de consommateur c'est à dire en tant que clientes, sont soumises à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ès qualité de redevable réel.

Il en résulte que les biens et/ou services qu'elles acquièrent sont susceptibles d'être grevés de TVA dans les conditions de droit commun. Le montant de cette taxe doit dans ce cas être retenu et reversé par les UFAE en application des dispositions de la circulaire n° 017/MFC du 25 novembre 1995.

En revanche, n'étant pas redevables légales de la TVA, les UFAE sont autorisées à facturer en franchise de cette taxe, les services qu'elles rendent à leurs usagers.

Les UFAE sont par ailleurs assujetties aux différentes retenues à la source prévues en matière d'impôt sur les revenus fonciers (article [423 du LPF]), d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et d'impôt sur les sociétés (cf. article [94] du CGI).

Rentrent enfin dans les obligations fiscales des UFAE le paiement de la Taxe-Logement (cf. loi n° 85-35/AN-RM du 21 juin 1985) et la liquidation, la retenue puis le versement de l'impôt sur les traitements et salaires de leurs employés salariés.

Traitement fiscal des opérations de télécommunications

— Consultation fiscale, Lettre n° 1117/MEF-DGI du 12 juillet 2004

(...) les opérations de télécommunication réalisées dans les conditions énumérées ci-dessus sont, au regard de la loi malienne, soumises à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) en application des dispositions [des articles 187 et suivants] du Code Général des Impôts (CGI).

En effet le service rendu est utilisé ou exploité au Mali. Conformément aux dispositions de l'article [196] du Code précité, le montant de la TVA doit faire l'objet de retenue à la source par l'utilisateur malien. En matière d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) ou d'impôt sur les sociétés (IS), les sommes payées au fournisseur de services sont soumises à la retenue à la source prévue à l'article [94] du Code précité.

Régime fiscal des associations à but non lucratif

— Consultation fiscale, Lettre n° 1100/MEF-DGI du 7 juillet 2004

(...) A) Les associations à but lucratif, lorsqu'elles fonctionnent conformément à leur statut, bénéficient de l'exonération au regard des impôts et taxes ci-après :

- Patente professionnelle et cotisation chambre de commerce ;
- Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) ou l'impôt sur les sociétés (IS) ;
- Contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFE) ;
- Taxe de Formation Professionnelle (TFP) ;
- Impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) dû au titre des dividendes.

B) En revanche, elles sont soumises au paiement des autres impôts, droits et taxes dans les conditions de droit commun.

Il s'agit de :

- L'impôt sur les traitements et salaires (ITS) dû par leurs employés ;
- La taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) sur les acquisitions de biens et/ou de services ;
- Droits d'enregistrement et de timbre ;
- La taxe sur les activités financières en ce qui concerne les intérêts débiteurs ;
- L'IRVM en ce qui concerne les intérêts créditeurs ;
- La taxe logement (TL) ;
- La taxe de voirie (TV)
- L'impôt sur les Revenus Fonciers (IRF).

C) Les associations à but non lucratif doivent se conformer aux dispositions prévues par les articles [94 et 197] du Code Général des Impôts.

Traitement fiscal des prestations de service effectuées par des consultants (locaux et étrangers) et des travaux de construction effectués par des entreprises étrangères dans le cadre de contrats et marchés de construction

— Consultation fiscale, Lettre n° 1319/MEF-DGI du 23 août 2004

(...) 1. Les prestations de services faites par les consultants locaux seront soumises au régime de droit commun. Il en sera de même pour les travaux de construction réalisés par des entreprises étrangères.

Ces consultants locaux et entreprises étrangères de travaux de construction doivent faire des déclarations et payer les impôts, droits et taxes auxquels ils sont soumis dans les délais prévus par le Code Général des Impôts. Il s'agit notamment des impôts, droits et taxes énumérés ci-après :

A) Impôts et taxes à la charge de l'entreprise :

- Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux ou Impôt sur les Sociétés selon la forme juridique ;
- Patente professionnelle ;
- Contribution forfaitaire à la charge des employeurs ;
- Taxe-logement ;
- Taxe de formation professionnelle.

B) Impôts et taxes à retenir par l'entreprise :

- Impôt sur les revenus des valeurs mobilières ;
- Impôt sur les traitements et salaires.

C) Impôts et taxes grevant le coût des Biens et Services :

- Taxe sur la valeur ajoutée ;
- Droits d'enregistrement et de timbre ;
- Taxe sur les contrats d'assurance ;
- Patente sur marchés ou contrats.

2. Concernant les prestations de services des consultants étrangers qui n'ont pas au Mali, d'installation professionnelle permanente, elles sont, au regard de la loi malienne, soumises à la retenue à la source de la Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial (ou impôt sur les sociétés) conformément aux dispositions des articles [94 et 197] du Code Général des Impôts.

Traitement fiscal d'une opération de convention de prêt entre une société et son actionnaire

— Consultation fiscale, Lettre n° 0181/MEF-DGI du 4 février 2005

[Dans le cadre d'une opération de convention de prêt entre une société et son actionnaire :]

(...) 1) Les intérêts [reçus par l'actionnaire] seront assujettis conformément à l'article [96] du Code Général des Impôts à la retenue à la source [de l'impôt BIC] au taux de 17,5 %.

2) Les prestations [dont est bénéficiaire la société] seront soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux de 18 %, le montant de la taxe (TVA) devra faire l'objet de retenue et de reversement ;

3) conformément à l'article [51] du Code Général des Impôts, ne pourront être déduits par l'entreprise, au titre des frais généraux, que les seuls intérêts rémunérant des apports en compte courant d'un total au plus égal au capital social (...) et à condition que ce capital ait été entièrement libéré.

Avantages fiscaux consentis pour l'importation de matériel d'occasion par rapport aux matériels neufs

— Consultation fiscale, Lettre n°0565/MEF-DGI du 5 avril 2005

(...) [Pour l'importation de matériel d'occasion], la législation actuellement en vigueur ne prévoit aucun avantage [fiscal] spécifique.

Traitement fiscal réservé aux opérations de placements interbancaires

— Consultation fiscale, Lettre n° 1399/MEF-DGI du 29 septembre 2005

(...) Les opérations de placements interbancaires concernent d'une part les produits des comptes courants créditeurs et d'autre part les intérêts générés par les comptes de dépôt à terme.

Au plan fiscal, ces produits sont assujettis à la Taxe sur les Activités Financières (TAF) et à l'impôt sur les revenus des créances et dépôts (IRCD). Ces deux impôts doivent être assis, liquidés, retenus à la source et versés à la caisse du Receveur des Impôts par l'établissement payeur qui est en fait le débiteur des intérêts concernés.

Le traitement fiscal décrit ci-dessus résulte des dispositions des articles [244 et 23] du Code Général des Impôts (CGI). (...) En outre, lorsque le bénéficiaire des intérêts est une entreprise établie au Mali et passible de l'Impôt sur les Sociétés (IS), l'IRCD retenu à la source constitue un crédit d'impôt à valoir sur cet impôt. (...) Lorsque les intérêts sont payés à une personne physique ou à une personne morale ne disposant pas d'établissement fiscal stable au Mali, [ils] sont soumis à la retenue à la source instituée par [l'article 94] du CGI. Dans ce dernier cas, l'IRCD n'est pas à déduire du montant de la retenue ainsi faite.

Traitement fiscal réservé aux activités d'une compagnie aérienne ayant une représentation au Mali

— Consultation fiscale, Lettre n° 1633/MEF-DGI du 20 octobre 2006

(...) [Une compagnie aérienne ayant une représentation au Mali pour exercer ses activités] est considérée comme un établissement stable. À ce titre, elle doit être immatriculée et elle sera soumise aux obligations déclaratives des impôts et taxes ci-dessous énumérés :

- La patente professionnelle et la patente sur les marchés administratifs ;
- L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou l'impôt sur les sociétés ;
- L'impôt sur les traitements et salaires ;
- La contribution forfaitaire à la charge de l'employeur ;
- La taxe-logement ;

- La taxe touristique ;
- Les droits d'enregistrement ;
- La taxe de voirie ;
- L'impôt sur les revenus fonciers pour les immeubles donnés en location ;
- La taxe sur les activités financières ;
- La taxe de formation professionnelle ;
- La Taxe Emploi-Jeunes.

Par ailleurs, elle doit se conformer aux dispositions prévues par les articles [94 et 197] du Code Général des Impôts.

[Enfin, elle] est tenue aux obligations d'identification fiscale et de déclaration et paiement des Impôts énumérés ci-dessus suivant le régime du réel normal.

Régime fiscal des groupements de personnes

— Consultation fiscale, Lettre n° 1682/MEF-DGI du 31 octobre 2006

(...) Le groupement [de sociétés] est soumis aux impôts et taxes ci-dessus énumérés :

- L'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ;
- La patente professionnelle ;
- L'impôt sur les traitements et salaires ;
- La contribution forfaitaire ;
- La taxe-logement ;
- La taxe de formation professionnelle ;
- La taxe sur la valeur ajoutée ;
- La taxe sur les contrats d'assurance ;
- Les droits de timbre et d'enregistrement ;
- La patente sur marché ;
- La Taxe Emploi-Jeunes.

Dans le cadre de l'exécution des marchés, le groupement doit tenir une comptabilité régulière pour la détermination du résultat fiscal. Ce résultat, ou le cas échéant le chiffre d'affaires réalisé, est soumis, dans les mains de chaque membre du groupement, à l'impôt sur les sociétés. À ce stade, il n'y a pas d'imposition au nom du groupement. Le critère à retenir pour la répartition du bénéfice ou du chiffre d'affaires entre les membres est le montant des prestations effectuées par chacun dans le groupement.

Quant à l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières, le prélèvement ne peut être effectué en droit, votre groupement étant une société de personnes. Il est cependant tenu aux obligations relatives à l'assiette, la liquidation, la déclaration et au paiement des autres impôts et taxes visés ci-dessus.

— Consultation fiscale, Lettre n° 1176/MEF-DGI du 26 septembre 2002

(...) Le GIE est une des formes de sociétés de personnes. Il a donc un but lucratif et vise à réaliser un profit net, soit à minimiser ou économiser une perte, soit à tout le moins partager un risque économique et/ou financier. En cela, il ne doit pas être confondu avec une association à but lucratif de type classique.

Cela étant dit, le GIE est, au plan fiscal soumis en tant que tel à la contribution des patentes professionnelles dans les conditions de droit commun. À ce titre, il doit tenir une comptabilité régulière et complète de l'ensemble de ses opérations en vue de la détermination d'un résultat fiscal. Ce dernier résultat, ou le cas échéant le chiffre d'affaires réalisé par le GIE, est soumis, dans les mains de chaque membre du GIE, soit à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, soit à l'impôt sur les sociétés. Il n'y a donc pas d'imposition au nom du GIE à ce stade. Le critère à retenir pour la répartition du bénéfice ou du chiffre d'affaires entre les membres est le niveau des droits sociaux détenu par chacun dans le GIE.

(...) Le chiffre d'affaires du GIE est constitué entre autres par les sommes qu'il doit facturer à chaque membre. Au risque de tomber dans la théorie de l'acte anormal de gestion, le GIE doit observer dans sa facturation le critère de rentabilité au sens strict. Les sommes ainsi facturées sont passibles de la TVA dans les conditions de droit commun, le GIE étant un assujetti redevable.

La TVA appliquée aux frais de fonctionnement du GIE ne peut donc, en droit, être récupérée comme telle par les membres. (...) Ces frais reçoivent la qualification réelle de chiffre d'affaires.

(...) En outre (...), le GIE étant une société de personnes, le prélèvement de l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM) ne peut être effectué en droit.

Le GIE est enfin tenu aux obligations relatives à l'assiette, la liquidation, la déclaration et au paiement de l'impôt sur les traitements et salaires (ITS), de la contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFE), de la taxe de formation professionnelle (TFP) et de la taxe-logement (TL).

(...) Enfin, (...) la préoccupation légitime des entreprises de chercher à amortir au mieux le choc inhérent au passage au marché commun doit être gérée dans le respect bien compris des règles fiscales.

— Consultation fiscale, Lettre n° 1049/MEF-DGI du 21 août 2002

(...) les sommes versées à des prestataires de services à l'occasion de l'établissement des actes intéressant la vie du GIE (frais de notaire, de conseil juridique, etc.) ou à toutes autres occasions supportent la retenue à la source instituée par l'article [94] du Code Général des impôts dès lors qu'elles correspondent à la rémunération d'un service et que le titulaire dudit revenu est soumis à l'impôt sur les bénéfices.

La loi malienne ne fixe pas de critère de répartition des coûts entre les membres du GIE. La clé de répartition utilisée dans la pratique est le taux de détention du capital social du GIE par chaque membre.

Traitement fiscal réservé aux opérations entre une société de droit malien et un GIE ayant son siège à l'étranger dont elle est membre (société de personnes)

— Consultation fiscale, Lettre n° 1265/MEF-DGI du 25 juin 2009

(...) 1. [Dans le cas d'un] emprunt contracté auprès d'une banque étrangère, (...) les intérêts sont soumis au Mali à l'impôt sur les Sociétés (IS) en application des dispositions de l'article 94 du Code Général des Impôts (CGI). Compte tenu du fait que le bénéficiaire ne dispose pas au Mali d'établissement stable, les revenus en question doivent faire l'objet de retenue à la source au taux de 17,5 % par la société de droit malien, et ce, en application des dispositions de l'article 97 CGI. (...) En outre, (...) en application de l'article 244 CGI, les opérations de prêt d'argent faites par les établissements bancaires et financiers relèvent, non pas du champ d'application de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), mais plutôt de celui de la Taxe sur Affaires Financières (TAF). Au cas présent, l'opération de prêt d'argent faite par une banque étrangère à une entreprise de droit malien établie au Mali n'est pas assujettie à la TAF dans cet État en raison des règles liées à la territorialité de l'impôt. Il faut aussi retenir que les intérêts en question ne sont pas soumis au Mali ni à l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières (IRVM), ni à l'impôt sur les revenus des créances et dépôts (IRCD) ni à un autre impôt direct différent de l'IS.

2. (...) [Dans le cas d'un] emprunt contracté auprès d'une société étrangère non associée et qui n'est pas un établissement bancaire ou financier, (...) les intérêts d'un tel prêt seront soumis, conformément à l'article 94 CGI, à la retenue à la source de l'IS au taux de 17,5 %. Par ailleurs, les intérêts versés à la société étrangère non associée seront assujettis à la TVA au taux de 18 % en application des dispositions de l'article 244 du CGI. Le montant de la taxe devra faire l'objet de retenue à la source et de reversement par la société de droit malien.

3. (...) [Dans le cas d'un] prêt accordé par une société étrangère associée et de celui d'un actionnaire de la société, (...) les intérêts seront soumis à la retenue à la source au taux de 17,5 % prévue à l'article 94 CGI. Les prestations, elles aussi, seront assujetties à la TVA au taux de 18 %. La taxe sera retenue et reversée par la société de droit malien. (...) Aussi, (...) conformément à l'article 51 CGI, ne pourront être déduits par la société de droit malien, au titre des frais généraux, que les seuls intérêts rémunérant des apports en compte courant d'un total au plus égal au capital social et à la condition que ce capital ait été entièrement libéré.

4. (...) [Dans le cas d'un] prêt consenti par une banque ou une société de droit français, la retenue à la source de l'IS prévue à l'article 94 CGI sera aussi effectuée, sauf si le prêteur apporte la preuve que les revenus ont été imposés en France.

(...) Concernant [une] société de droit français qui n'est pas un établissement bancaire ou financier, la prestation sera assujettie à la TVA au taux de 18 %. Le montant de la taxe sera retenu à la source par la société de droit malien qui procédera à son reversement auprès de la recette des Impôts compétente.

Traitement fiscal applicable au transfert de créance et particulièrement le cas d'une entreprise sous-traitante d'une société qui cède à une banque française les créances qu'elle détient sur cette société

— Consultation fiscale, Lettre n° 1419/MEF-DGI du 20 juillet 2009

(...) conformément aux dispositions de l'article 344 du Code Général des Impôts (CGI), l'acte qui constate le transfert de créance entre les deux sociétés doit être soumis à l'enregistrement au taux de 2 %. L'assiette du droit dû sur la cession est constituée par le prix stipulé augmenté des charges en application des dispositions de l'article 284 CGI.

L'obligation de paiement des droits incombe en principe à l'officier public qui a rédigé l'acte. D'une façon générale, les parties sont autorisées à préciser dans l'acte le débiteur final de l'impôt c'est-à-dire celui qui supportera en définitive le poids de l'impôt. Si elles n'ont rien prévu à ce sujet, les droits sont supportés par la partie à laquelle l'acte profite. Dans tous les cas, la société domiciliée au Mali reste le redevable légal.

L'entreprise doit en outre retenir sur les intérêts versés à la banque française l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions de l'article 94 CGI. Le taux de la retenue est de 17,5 %.

Traitement fiscal réservé aux revenus des titres émis par les États membres de l'UEMOA sur le territoire national

— Consultation fiscale, Lettre n° 0537/MEF-DGI du 8 mars 2010

(...) [Les revenus des titres émis par les États membres de l'UEMOA sur le territoire malien sont soumis aux impôts énumérés ci-après] :

- L'impôt sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM) dû sur les intérêts servis aux acquéreurs d'obligations et retenu à la source par l'établissement payeur desdits intérêts ;
- Le droit d'enregistrement au taux fixe de 6.000 FCFA dû sur les actes constatant la vente des obligations.

(...) Ensuite, (...) compte tenu du fait que [les entreprises en question] sont des établissements financiers ou bancaires soumis à l'Impôt sur les Sociétés (IS), ils doivent, s'ils sont bénéficiaires de ces intérêts, les prendre en compte pour la détermination du résultat imposable conformément aux dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts (CGI). En contrepartie, ils sont autorisés à déduire le montant de l'IRVM initialement retenu à la source de celui de l'IS dû.

Il résulte de ce qui précède que les [établissements bancaires ou financiers] violent les dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts (CGI) en excluant les intérêts précités dans les produits à retenir pour la détermination du résultat imposable.

(...) Aucun texte communautaire ne prévoit l'exonération des intérêts relatifs aux émissions d'obligations par les États membres de l'UEMOA. Le traitement de cette question est laissé à

l'initiative de chaque État membre. Ainsi, au Mali, les opérations d'émission d'obligations réalisées à l'initiative du Trésor public ont jusqu'ici bénéficié de l'exonération totale à titre exceptionnel.

(...) Au surplus, (...) l'attitude [des établissements bancaires ou financiers] en cette matière résulte de la confusion qu'ils font avec une opération spécifique qui fut encadrée par la BCEAO pour le compte de l'UEMOA. En effet, lors du montage mis en place en 1992 dans le cadre de la restructuration du système bancaire de l'UEMOA, il avait été retenu que la BCEAO rachète, après la transformation en titres par les États membres, les créances détenues par les banques sur les « offices et opérations de développement » que chaque État de la sous-région UEMOA avait créées au lendemain des indépendances.

Cette opération devait porter sur les titres émis dans ce cadre par les États membres pendant les deux années civiles 1994 et 1995.

Pour rendre attractifs les titres ainsi créés, rachetés et mis en vente par la BCEAO, les États membres avaient consenti la défiscalisation de leurs produits (intérêts) pour une période couvrant la vie desdits titres. Pour la mise en œuvre de cette mesure, les détenteurs des titres en question devraient joindre à leur déclaration de résultat un relevé permettant d'identifier lesdits titres ainsi que leurs produits rattachables à l'exercice.

Le règlement n° 5/2002/CM/UEMOA du 23 mai 2003 traite exclusivement de cette opération spécifique.

(...) Enfin (...), contrairement aux Directives qui nécessitent une transcription dans le droit national pour être applicables, le règlement est d'application immédiate, et ce, sans aucune procédure ou condition.

Traitement fiscal applicable aux prestations de service faites à une entreprise de droit malien par deux autres entreprises (n'ayant pas d'installation fixe au Mali) dont l'une est établie dans un État membre de l'UEMOA et l'autre dans un État tiers

— Consultation fiscale, Lettre n° 0840/MEF-DGI du 11 avril 2011

(...) [Les prestations de service faites à une entreprise de droit malien par deux autres entreprises (n'ayant pas d'installation fixe au Mali) dont l'une est établie dans un État membre de l'UEMOA et l'autre dans un État tiers sont soumises à la] retenue à la source au titre de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (IBIC) et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

L'obligation d'effectuer la retenue à la source résulte de l'application des dispositions des articles 94 et 197 du Code Général des Impôts (CGI) en ce qui concerne l'IBIC. Le taux à appliquer en cette matière est de 17,5 % prévu par l'article 97 du CGI.

S'agissant du cas de la TVA, l'obligation de pratiquer la retenue à la source découle des dispositions de l'article 116 du Livre de procédures fiscales (LPF).

Le taux à appliquer pour la détermination du montant de la retenue à la source est fixé à 18 % par l'article 229 du CGI.

Les retenues à la source effectuées au cours d'un mois au titre de l'IBIC et de la TVA doivent être déclarées et versées par votre cliente auprès du service chargé de la gestion de son dossier au plus tard le 15 du mois qui suit celui au cours duquel les retenues ont été effectuées.

(...) Pour le cas spécifique du fournisseur [(d'une entreprise)] installé dans un État membre de l'UEMOA, les dispositions du Règlement n° 08/CM/UEMOA du 26 septembre 2008 ne sont pas encore mises en application. En effet, dans le plan d'activité élaboré par les instances du Forum des Administrations Fiscales de l'UEMOA (FAF/UEMOA), certaines activités doivent être préalablement réalisées, notamment la préparation d'une instruction destinée à clarifier et à harmoniser les pratiques au niveau des services des impôts chargés de l'application du Règlement. C'est pour cette raison que ce fournisseur de (l'entreprise) est soumis aux retenues susvisées dans les conditions de droit commun pour le moment.

Pour ce qui concerne la déductibilité des frais payés par votre cliente, ils doivent répondre cumulativement aux critères fixés par le Code Général des Impôts en ses articles 51 et suivants, c'est à dire :

- se rattacher à la gestion de l'entreprise ou être exposé dans l'intérêt direct de celle-ci ;
- se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- correspondre à des charges effectives et être appuyées de pièces justificatives ;
- être compris dans les charges de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés ;
- concourir à la formation d'un produit non exonéré au regard de l'IS ou de l'IBIC.

S'agissant du cas spécifique de la retenue faite au titre de la TVA, aucune charge ne peut en droit être comptabilisée au motif que le prestataire ne réside pas au Mali. En effet, le principe retenu dans ce cas est l'accréditation de représentant aux termes de l'alinéa 2 de l'article 116 du LPF.

Traitement fiscal réservé aux subventions en espèces et en nature accordées par une entreprise à une mutuelle créée par son personnel

— Consultation fiscale, Lettre n° 1462/MEF-DGI du 11 juillet 2011

(...) Conformément aux dispositions de l'article 2 de la loi n° 96-022 du 21 février 1996 régissant la mutualité en République du Mali, les mutuelles sont des groupements à but non lucratif qui se proposent de mener dans l'intérêt de leurs membres ou de leurs familles une action de prévoyance et de solidarité. A ce titre et aux termes des articles 47 et 131 du Code Général des Impôts, les mutuelles ne sont pas imposables à la patente et à l'impôt sur les sociétés. Toutefois, elles seraient normalement soumises à ces impôts pour toutes activités exercées dans les mêmes conditions que les particuliers. Il en sera de même pour la mutuelle [créée par le personnel d'une entreprise] qui sera imposable toutes les fois que ses interventions sortent du cadre prévu par la loi n° 96-022 du 21 février 1996, c'est-à-dire lorsqu'elle entreprend des activités économiques à but lucratif [par exemple, si elle revendait les biens qui lui ont été donnés en nature par l'entreprise] ou qu'elle agit comme une entreprise à but commercial et ce, contrairement à son statut d'association à but non lucratif.

Concernant l'immatriculation de la mutuelle, elle peut se faire sur demande auprès d'[un] Centre des Impôts (...) et sur présentation des statuts et règlement intérieur de la mutuelle.

Enfin, (...) la mutuelle est soumise au paiement des impôts suivants :

- Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- Taxe sur les Contrats d'Assurance ;
- Taxe sur les Activités Financières ;
- Droits d'enregistrement et de timbre ;
- Taxe sur les véhicules automobiles (vignette) ;
- Impôt sur les traitements et salaires dû par les employés.

(...) Enfin, aux termes de l'article 52 du Code Général des Impôts, la subvention accordée [par l'entreprise à la mutuelle, qu'elle soit en espèces ou en nature] ne peut dépasser la limite de un pour mille de son chiffre d'affaires annuel.

Traitement fiscal des revenus locatifs d'un immeuble à usage professionnel

— Consultation fiscale, Lettre n° 0087/MEF-DGI du 10 janvier 2012

(...) [Soit] un contrat aux termes duquel le montant total (toutes taxes comprises) du loyer annuel est de 42.000.000 francs CFA et le propriétaire est une personne non passible de l'impôt sur les sociétés (IS).

(...) Les impôts dus sur une telle location d'immeuble sont les suivants :

- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) dont le taux est de 18% ;
- Droit d'enregistrement dont le taux (au cas présent) est de 3% ;
- Impôt sur les Revenus Fonciers (IRF) dont le taux est de 15%.

Les bases de calcul et les modalités de paiement de chacun des impôts précités sont indiquées ci-après :

1) Base de calcul et modalités de paiement de la Taxe sur la Valeur Ajoutée :

Conformément aux dispositions des articles 198 et 199 du Code Général des Impôts (CGI), la base de calcul de la TVA, pour les prestations de services (dont la location d'immeuble à usage professionnel), est constituée par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le prestataire (le loueur d'immeuble au cas présent) en contrepartie de sa prestation, augmentés du montant des impôts, des droits, des taxes et des prélèvements de toutes natures, à l'exception de la TVA elle-même.

En application des dispositions des deux articles précités, la base de calcul de la TVA est de 35.593.220 FCFA dans [l'hypothèse précitée], c'est-à-dire :

$$\frac{42.000.000 \times 100}{118} = 35.593.220$$

Ainsi, le montant annuel de la TVA sur ce loyer est de 6.406.780 F CFA, c'est-à-dire :

35.593.220 F x 18% = 6.406.780 F CFA ou (42.000.000 – 35.593.220 = 6.406.780).

Conformément aux dispositions de l'article 445 (nouveau) du Livre de Procédures Fiscales et de celles de la lettre-circulaire n° 0038/MEF-SG du 12 mars 2007 de Monsieur le ministre de l'Economie et des Finances, le montant de la TVA doit être calculé, retenu à la source et versé à la Recette du Centre des Impôts de ressort par le locataire de l'immeuble au moment de procéder au paiement du loyer au bailleur ou loueur de l'immeuble.

L'obligation de retenue et de versement du montant de la TVA auprès du service des impôts doit être satisfaite en fonction de l'exécution du service. Toutefois, le paiement de la TVA est obligatoirement mensuel. En effet, la TVA afférente au loyer d'un mois donné doit être déclarée et payée au plus tard le quinzième jour du mois suivant ou le cas échéant le premier jour ouvrable suivant cette date lorsque celle-ci tombe sur un jour non ouvrable. Son montant est de 533.898 F CFA c'est-à-dire :

$$\frac{6.406.780}{12} = 533.898$$

2) Base de calcul et modalités de paiement des droits d'enregistrement :

L'article 330 du Code Général des Impôts dispose "**pour les baux, sous-baux et prorogations de baux, de meubles, fonds de commerce et immeubles, la valeur servant de base à l'impôt est déterminée par le prix annuel exprimé en y ajoutant les charges imposées au preneur**".

Cette disposition permet de conclure que la base de calcul des droits d'enregistrement dus sur les locations d'immeubles est constituée par le montant brut annuel du loyer augmenté de tous les frais réclamés au locataire.

Dans [l'hypothèse précitée] où le loyer est fixé toutes taxes comprises, le montant des droits d'enregistrement est contenu dans ce loyer annuel hors TVA. Ce montant est de 35.593.220 FCFA. Le montant des droits d'enregistrement correspondant à ce loyer annuel est de 1.036.695 FCFA, c'est-à-dire :

$$\frac{35.593.220 \times 3}{103} = 1.036.695$$

Ce montant doit être payé en une seule tranche à la Recette du Centre des Impôts de ressort dans les trente (30) jours suivant la date de conclusion du contrat de bail et au moment de l'accomplissement de la formalité d'enregistrement dudit contrat.

Les parties (loueur et locataire) sont solidairement responsables du règlement des droits.

3) Base de calcul et modalités de paiement de l'impôt sur le revenu foncier :

Conformément aux dispositions des articles 17 et 18 du Code Général des Impôts, la base de calcul de l'impôt sur le revenu foncier est constituée par le revenu brut disponible afférent à la période d'imposition augmenté des revenus accessoires à la propriété foncière perçus au cours

de l'année et des dépenses incombant au propriétaire de l'immeuble mais prises en charge par le locataire.

Dans le cas de l'exemple d'illustration cité dans votre courrier, la base de calcul de l'impôt sur le revenu foncier est de : 34.556.525 FCFA c'est-à-dire :

$$42.000.000 - (6.406.780 + 1.036.695) = 34.556.525$$

Le montant total de l'impôt est égal à 5.183.478 FCFA c'est-à-dire :

$$34.556.525 \times 15\% = 5.183.478$$

Ce montant doit être retenu à la source par le locataire au moment de chaque paiement de loyer et faire l'objet de versement à la Recette du Centre des Impôts de ressort dans les quinze premiers jours du mois suivant ou le cas échéant le premier jour ouvrable suivant cette date lorsque celle-ci tombe sur un jour non ouvrable. Ce versement est effectué par le locataire de l'immeuble. Cette obligation résulte de l'application des dispositions de l'article 423 du Livre de Procédures Fiscales.

En définitive et à titre de conclusion, le locataire doit, dans le cas de [l'hypothèse précitée], procéder mensuellement à la retenue à la source et au versement à la Recette du Centre des Impôts de ressort des sommes correspondant à la TVA et à l'impôt sur le revenu foncier afférents au montant du loyer mensuel. Les montants mensuels à retenir au titre de la TVA et de l'impôt sur le revenu foncier sont respectivement de 533.898 FCFA (c'est-à-dire : $6.406.780 / 12 = 533.898$) et de 431.956 FCFA (c'est-à-dire : $5.183.478 / 12 = 431.956$). Il en résulte que le montant mensuel net du loyer à verser au propriétaire de l'immeuble est de 2.534.146 FCFA c'est-à-dire : $3.500.000 - (533.898 + 431.956) = 2.534.146$.

(...) En outre, l'obligation de calculer, retenir et verser le montant de la TVA et de l'IRF aux dates légales citées ci-dessus incombe au locataire. Les sommes correspondant au montant de la TVA et de l'IRF sont, dans le cas de l'exemple cité dans votre courrier, à déduire du montant mensuel toutes taxes comprises (3.500.000 FCFA) du loyer dû au propriétaire de l'immeuble. Le loueur ou propriétaire de l'immeuble ne peut en droit s'opposer aux retenues que le locataire est tenu d'opérer au titre des deux impôts précités.

(...) Enfin, toute reconduction du contrat de bail doit faire l'objet d'un nouvel enregistrement donnant lieu au paiement de droits calculés au taux de 3%. Les parties (loueur et locataire) au contrat sont solidairement responsables du règlement desdits droits.

PARTIE II – LÉGISLATION FISCALE SPÉCIALE

TITRE 1 : TEXTES LÉGISLATIFS À CARACTÈRE FISCAL ET AUTRES CODES ET LOIS COMPORTANT DES DISPOSITIONS FISCALES

1. ACOMPTE SUR DIVERS IMPÔTS ET TAXES (ADIT)

Modalités d'application de l'ADIT

— Instruction n° 009/DGD-DNTCP-DNDC-DGI du 23 décembre 2005 relative à la loi n° 97-013 du 7 mars 1997 modifiée

I. Objet : Acompte sur Divers Impôts et Taxes

(...) la présente instruction a pour objet de préciser aux agents des services des Douanes, du Trésor, des Impôts et des Domaines le contenu des dispositions visées en référence afin d'éviter toute erreur d'interprétation d'une part et de parvenir à une gestion harmonieuse de l'Acompte sur Divers Impôts et Taxes (ADIT) d'autre part.

II. Contenu des dispositions légales :

La loi n° 97-013 du 3 mars 1997 institue un prélèvement dénommé Acompte sur Divers Impôts et Taxes.

Cet acompte (ADIT) est imputable, sous certaines conditions, sur l'ensemble des Impôts, droits et taxes émis ou liquidés par les services de la Direction Générale des Impôts, ceux de la Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DNTCP) ainsi que de la Direction Nationale des Domaines et du Cadastre (DNDC). L'imputation se fait par l'administration (centres des impôts, Sous-Direction des Grandes Entreprises, services du Trésor, et services de la Direction Nationale des Domaines et du Cadastre).

1- Champ d'application :

1.1- Personnes soumises à l'ADIT :

Ce sont :

- Sous réserve des dispositions du point 1-2 ci-dessous, les personnes physiques ou morales qui importent, à quelque titre que ce soit, des marchandises ;
- Les personnes physiques ou morales adjudicataires de marchés de travaux, de fournitures ou de services dont le règlement est fait par le Trésor Public.

Le terme « Marchés » s'entend non seulement des adjudications faites suite à un appel à la concurrence (marchés administratifs notamment), mais aussi et surtout de tous les contrats et autres transactions, quel que soit leur montant pourvu que leur paiement incombe au Trésor Public.

1.2- Exclusions :

Sont exclus du champ d'application de l'ADIT, les personnes et organismes énumérés ci-après lorsqu'ils importent directement (sans intermédiaire) et pour leur propre compte :

- Administrations civile et militaire ;
- Missions diplomatiques et consulaires à l'exception des consuls honoraires ;
- Organisations non gouvernementales ;
- Organisations internationales et assimilées ;
- Particuliers importants des véhicules de tourisme de la position tarifaire 8703 ;
- Personnes physiques ou morales et organismes bénéficiaires d'avantages prévus par des dispositions législatives ou réglementaires en vigueur.

2- Fait générateur :

Le fait générateur de l'ADIT est constitué par :

- La mise à la consommation de la marchandise, en ce qui concerne les biens importés ;
- L'exécution, en ce qui concerne les marchés, contrats et autres transactions.

3- Assiette et taux :

3.1- Assiette :

L'assiette de l'ADIT est constituée :

- à l'importation, par la valeur en douane des marchandises telle que définie par le code des Douanes ;
- pour les marchés, contrats et autres transactions, par le montant hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA) des mandats à payer.

3.2- Taux :

Les taux de l'ADIT sont fixés comme suit :

- a) 3 % pour les personnes physiques ou morales remplissant les conditions requises en matière de commerce extérieur qui importent à quelque titre que ce soit des marchandises ainsi que pour les personnes physiques ou morales relevant de plein droit du régime réel d'imposition, adjudicataires de marchés, de travaux, de fournitures ou de services ;
- b) 7,5 % pour les personnes se livrant à des actes de commerce extérieur sans avoir la qualité d'importateur régulier ou agissant en dehors de cette qualité ;
 - Les personnes ayant la qualité d'importateur régulier, mais non munies d'un numéro d'identification fiscal (NIF) ou ne produisant pas d'intention d'importation ;
 - Les importateurs ne produisant pas d'attestation de vérification pour des marchandises soumises à inspection avant expédition ;
 - Les personnes agissant par le biais du régime douanier de la perception directe.

4- Liquidation et recouvrement :

4.1- Liquidation : l'ADIT est liquidée par :

- le service des Douanes en ce qui concerne les marchandises importées ;
- le comptable du Trésor en ce qui concerne les marchés, contrats, et autres transactions.

4.2- Recouvrement : conformément aux dispositions de l'article 8 de la loi précitée, le recouvrement de l'ADIT est assuré par l'administration du Trésor.

Toutefois, en cas d'absence de celle-ci le recouvrement est confié au service des douanes, en ce qui concerne les opérations d'importation. Dans ce dernier cas, les recettes recouvrées sont versées au Trésor Public conformément à la procédure habituelle en vigueur pour les droits et taxes de douane.

5- Imputation :

L'imputation de l'Acompte sur Divers Impôts et Taxes est faite par le comptable assignataire des impôts, droits et taxes soit au bénéfice exclusif du contribuable c'est-à-dire la partie versante, soit au profit du Trésor Public. En conséquence, tout autre emploi de l'ADIT devra être considéré comme irrégulier au fond et en la forme. Un tel emploi constitue une infraction en matière d'imputation. Aussi, ce genre d'emploi devra-t-il être recherché, constaté et sanctionné conformément à la réglementation en vigueur.

L'attention des agents des services impliqués dans le processus d'imputation de l'ADIT est particulièrement appelée sur les points ci-après qui constituent autant de faits nouveaux par rapport à la loi n° 97- 013 :

- aucune somme prélevée au titre de l'Acompte ne peut désormais être portée d'office dans un compte d'acquisition définitive au Trésor Public lorsque la partie versante est régulièrement inscrite auprès de l'Administration fiscale comme opérateur économique. Est considéré comme régulièrement inscrite auprès de l'administration fiscale, toute personne exerçant une activité économique détentrice soit d'une formule de patente ou d'un document tenant lieu soit d'un document en tenant lieu soit d'une vignette synthétique, soit d'un Numéro d'Identification Fiscale, en cours de validité ;
- l'acompte prélevé sur toute personne non détentrice de l'un des documents visés ci-dessus est acquis d'office et de façon définitive au Trésor Public ;
- tout contribuable, même régulièrement inscrit auprès de l'administration fiscale, qui n'aura pas sollicité du service des impôts dont il relève l'imputation de son Acompte dans un délai expirant le dernier jour du troisième mois suivant celui au cours duquel le prélèvement a été opéré, perd le bénéfice de l'imputation. En revanche, tout contribuable ayant demandé, dans le délai précité, l'imputation de son acompte en conserve définitivement le droit à imputer.

Pour l'imputation de l'acompte, les comptables doivent se conformer strictement à l'ordre de priorité ci-après :

- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ainsi que les pénalités, intérêts de retard et frais de poursuite y afférents ;
- Impôts assimilés aux impôts indirects au plan de leur recouvrement (Impôts sur les Traitements et Salaires, Contribution Forfaitaire à la charge des employeurs, Impôt Spécial sur Certains Produits, Taxe-Logement, Taxe de Formation Professionnelle) ainsi que les pénalités, intérêts de retard et frais de poursuites se rapportant à ces impôts et taxes ;
- Impôts directs et taxes assimilées, ainsi que les pénalitésintérêts de retard et frais de poursuites y afférents.

Le crédit net d'Acompte (avoir d'Acompte) qui est le reliquat des sommes prélevées après les imputations visées ci-dessus peut-être utilisé pour le paiement :

- Des droits d'enregistrement, de mutation, de conservation foncière, des redevances domaniales, de la taxe ad valorem, ainsi que les amendes, pénalités et frais de poursuites y afférents ;
- Des droits de timbre et des pénalités, intérêts de retard et frais de poursuites y afférents ;
- Des droits et taxes au cordon douanier ainsi que les amendes et droits de poursuites y afférents.

En aucun cas, l'ADIT ne peut être utilisé en règlement du prix d'un bien meuble ou immeuble. En effet, ce prix n'est ni un impôt, ni un droit, ni une taxe.

6- Exemples d'illustration :

[6.1-] 1^{er} Exemple : Monsieur [X] est commerçant importateur magasin n° 10 marché DIBIDA-Bamako. Il est titulaire de la formule de patente professionnelle n° 319 délivrée par le chef du centre III de Bamako en date du 2 janvier 2005.

Au cours du mois de mai 2005, Monsieur [X] a importé de la cola en provenance de la Côte d'Ivoire. Cette opération a donné lieu à la perception de 500.000 FCFA au titre de l'ADIT le 25 mai 2005.

Question : faire l'imputation de l'Acompte dans chacun des cas suivants :

1^{er} cas : Monsieur [X] a déposé ses déclarations de TVA/sur ventes de biens au titre des mois de janvier à avril 2005. Seule la déclaration du mois de mai 2005 qui fait ressortir un montant net de TVA de 200.000 FCFA n'est pas soldée. En outre, Monsieur [X] reste [débité] de la somme de 175.000 FCFA répartie comme suit :

- Reliquat impôt foncier de 2004/2003 : 75.000 FCFA
- 2^{ème} acompte provisionnel/IBIC de 2005 : 100.000 FCFA

2^{ème} cas : Monsieur [X] ne souscrit jamais de déclaration de TVA. Au titre des arriérés d'impôts directs, il reste redevable de la somme de 800.000 FCFA vis-à-vis du Trésor Public.

Réponse :

1^{er} cas : l'Acompte perçu au cordon douanier (500.000 FCFA) est imputable au bénéfice de Monsieur [X] qui est régulièrement inscrit auprès de l'administration fiscale (services relevant de la Direction des Impôts)

L'imputation se fera au niveau de la Recette du Centre des Impôts de la Commune III ainsi qu'il suit :

TVA =	200.000 FCFA
Impôt Foncier =	75.000 FCFA
2^{ème} Acompte de l'IBIC=	100.000 FCFA

Total imputé = 200.000 + 75.000 + 100.000 = 375.000

NB : cette imputation doit se faire obligatoirement au vu des documents suivants :

- Relevé d'ADIT communiqué par le Receveur Général du District de Bamako ;
- Bordereau d'ADIT remis par Monsieur [X]

Par ailleurs, l'imputation a été limitée au centre des impôts à cause du transfert du recouvrement du Trésor à la Direction Générale des Impôts en ce qui concerne les contribuables de la commune III du District de Bamako.

Détermination de l'Avoir sur ADIT :

500.000 FCFA – 375.000 FCFA (montant total imputé) = 125 000 FCFA

2^{ème} cas : il convient de rappeler que depuis la signature du décret n° 05-425/P-RM du 26 septembre 2005 fixant les modalités d'application de la loi n° 05-018 du 30 mai 2005, le non-respect par le contribuable de ses obligations de déclarations et de paiement des impôts n'est plus une raison qui autorise l'administration à passer en acquisition définitive le montant de l'ADIT auprès de lui dès lors qu'il est régulièrement inscrit. En conséquence, l'ADIT de 500.000 FCFA peut servir au paiement d'impôts, de droits et taxes devenus exigibles. Ainsi, les 500.000 FCFA doivent être imputés sur le montant (800.000 FCFA) de la dette fiscale du contribuable. Après imputation, celui-ci [devra encore] la somme de 300.000 FCFA au Trésor Public (800.000 – 500.000 = 300.000).

[6-2.] 2^{ème} Exemple : Monsieur [Y], Inspecteur des Impôt, en service au centre II des Impôts de Bamako a accompagné son père Mr [Z] à La Mecque. De retour du pèlerinage, Monsieur [Y] achète un congélateur et son père [Z] qui est cultivateur et Imam de son village paye une cantine de livres coraniques et un téléviseur.

Sachant que la valeur en Douane du congélateur est de 300.000 FCFA et celle de l'ensemble des colis de [Z] est de 850.000 FCFA, on demande de déterminer le montant de l'ADIT à prélever sur chacun des deux pèlerins et procéder aux opérations d'imputation de l'Acompte.

Réponse :

Montant de l'ADIT/Congélateur = $\frac{300.000 \times 7,5}{100} = 22.500$ FCA

Montant de l'ADIT/Colis du père [Z] = $\frac{850.000 \times 7,5}{100} = 63.750$

Opération d'imputation :

Les acomptes prélevés sur les deux pèlerins sont acquis définitivement au Budget d'État, car ils ne sont pas régulièrement inscrits auprès de l'administration fiscale.

[6.3-] 3^{ème} Exemple : suite au dépouillement des offres relatives à la réfection de la route Bougouni-Zégoua, l'entreprise « FASO-BAARA » a été désignée adjudicataire de ce marché financé sur le Budget d'État pour la somme de 120 millions de Francs CFA.

Conformément aux clauses contractuelles, un mandat correspondant au premier décompte de 45 % a été présenté par FASO-BAARA au Receveur Général du District le 15 mars 2005.

Questions :

Sachant que cette entreprise est régulièrement inscrite auprès de l'administration fiscale et qu'elle est installée à Bamako-Zone industrielle depuis 1985, il vous est demandé de procéder à la liquidation et à l'imputation de l'Acompte dans les cas suivants :

1^{er} cas : l'entreprise FASO-BAARA dont le dossier fiscal est géré par la Sous-Direction des Grandes Entreprises (SDGE) a toujours refusé de souscrire ses déclarations de TVA au motif qu'elle n'exécute que des marchés exonérés de cette Taxe.

En matière d'impôts sur les bénéfices, elle a été taxée d'office en 2005 sur les revenus de 2004. Le montant des droits liquidés est 4 millions de francs non encore payés.

2^{ème} cas : l'entreprise FASO-BAARA dépose ses déclarations de taxes sur le Chiffre d'Affaires (TCA) et des autres impôts indirects. Toutefois, les déclarations des mois de janvier et février 2005 faisant ressortir 400.000 FCFA de TVA ; 9.600 FCFA de CFE et 300.000 FCFA d'ITS et des pénalités de 20.000 FCFA pour dépôt tardif n'ont pas été soldées. En outre, FASO-BAARA doit 120.000 FCFA d'IBIC, 80.000 FCFA d'Impôt Foncier, 18.000 FCFA de pénalités d'assiette et 10.500 FCFA de majorations et frais de poursuites. En outre, FASO-BAARA doit la somme de 513.940 FCFA au titre des redevances liées à une concession rurale sise à Kalabancoro et pour le recouvrement desquelles le Chef du Bureau des Domaines de Kati a déposé un avis à tiers détenteur auprès du Payeur Général du District de Bamako.

Réponses :

1^{er} cas :

- Calcul de l'Acompte = $\frac{(45 \% \times 120.000.000) \times 3}{100} = 1.620.000$

- **Imputation :** la somme de 1.620.000 FCFA ne peut pas être portée dans le compte des acquisitions définitives même si FASO-BAARA ne respecte pas ses obligations de déclarations mensuelles de TVA. Cette somme peut servir au paiement partiel de la dette fiscale de 4.000.000 FCFA de l'entreprise.

Ainsi, le Receveur procédera aux opérations ci-après :

- Imputation au titre de l'IBIC : 1.620.000 FCFA
- Avoir sur ADIT = 0 (le montant de l'ADIT ne couvre même pas celui de l'IBIC)

2^{ème} cas :

▪ **Imputation :**

- Au titre de la TVA : 400 000
- Au titre de la CFE : 9.600
- Au titre de l'ITS : 300.000
- Au titre des Pénalités : 20.000

Total imputé aux impôts indirects et assimilés :

729 600

- Au titre de l'IS : 120.000
- Au titre de l'impôt foncier : 80.000
- Au titre des pénalités d'assiette : 18.000
- Au titre des majorations et frais de poursuite : 10.500

Total imputé aux impôts directs 228.500

Total général imputé sur l'ensemble des impôts et taxes de la DGI :

$$= 729.600 + 228.500 = 958.100$$

Imputation au profit de la Direction Nationale des Domaines et du Cadastre (exécution de l'ATD) : 513.940 FCFA (redevances domaniales)

Total général imputé $958.100 + 513.940 = 1.472.040$ F

Avoir sur ADIT $= 1.620.000 - 1.472.040 = 147.950$

Le Chef de la Division recouvrement de la Sous-Direction des Grandes Entreprises (SDGE) sollicitera du Receveur Général du District l'établissement d'une déclaration de recettes (DR) pour le montant (958.100 FCFA) imputé à son profit. Le Receveur Général adressera à son tour une DR de 513.940 FCFA au Chef du Bureau des Domaines de Kati en exécution de l'ADIT reçu de celui-ci.

III. Les règles et procédures à suivre et les documents à tenir :

1- En ce qui concerne les importations :

a) En matière de liquidation au niveau des services de douane :

a1) Déclaration en détail :

La procédure à suivre est la suivante :

À l'issue du contrôle de sa recevabilité et de son enregistrement, la déclaration est transmise au Chef de bureau qui, après vérification des critères d'application de l'un ou de l'autre taux, y mentionne le taux d'ADIT à appliquer. Ce taux est porté à l'encre rouge au bas de la première page de la pièce comptable et dans la case non servie située au-dessous de celle réservée pour le nom du vérificateur. Ensuite, l'agent chargé de la liquidation des droits et taxes saisit (procédure informatisée) ou inscrit (procédure manuelle) dans la case ad hoc de la déclaration, le taux d'ADIT porté par le Chef de bureau ainsi que le code correspondant à savoir :

- code 52 pour ADIT à 3 %
- code 54 pour ADIT à 7,5 %.

Il y a lieu de noter que dans le cas de déclaration à folios, le taux retenu s'applique à tous les articles. Par ailleurs, le bulletin de liquidation doit être réaménagé de manière à faire apparaître distinctement le montant de l'ADIT liquidé aux taux de 3 % et de 7,5 %. Ce montant doit être porté séparément après les droits et taxes dus. Enfin, lors de l'établissement

des pièces comptables, le montant de la liquidation faite au titre de l'ADIT doit être porté dans l'une des deux colonnes qui seront réservées dorénavant à cet effet sur :

- les bordereaux de liquidation et de recouvrement ;
- les registres des droits liquidés ;
- les bordereaux mensuel et annuel des droits liquidés.

Sur la base des registres mensuels des droits, il est procédé à l'établissement du bordereau mensuel des droits liquidés dont copies seront adressées à la Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité et à la Direction Générale des Impôts, au plus tard le 15 du mois suivant.

a2) **Perceptions directes :**

L'Acompte dû en application du régime douanier de la perception directe est liquidé au taux de 7,5 % et recouvré en même temps que les autres droits et taxes.

En sus de l'état de dépouillement, les pièces comptables dont la production est exigée sont établies comme dans le cas des déclarations en détail.

2- Cas des marchés, contrats et autres transactions :

La liquidation de l'ADIT est assurée par tous les comptables publics assignataires de dépenses publiques.

3- Opérations de recouvrement :

a) Recouvrement de l'ADIT au cordon douanier :

Conformément aux dispositions de la loi N° 97-013 du 7 mars 1997 et de celles des textes modificatifs de cette dernière, le recouvrement de l'ADIT est assuré par les Receveurs en douane. Même si le bulletin de liquidation fait ressortir séparément les droits ordinaires de l'Acompte, le Comptable est tenu de délivrer un seul reçu. Ce reçu peut être tiré soit d'un quittancier à souche remis par la Direction Nationale du Trésor et de la Comptabilité Publique soit émis par le système informatique. Cependant, il doit faire apparaître distinctement l'Acompte et les droits et taxes.

Outre ce reçu, le comptable remplit un bordereau, un avis d'acompte destiné à la partie versante. En fin de journée, il établit un relevé nominatif en triple exemplaire numéroté dans une série continue de janvier à décembre et dont deux accompagnent son versement.

Toutes ces tâches relatives à l'encaissement seront exécutées par l'administration des douanes dans tous les cas où elle est chargée de l'encaissement c'est-à-dire en règle générale au niveau des services de douane non pourvus de Receveur en douane.

Afin d'assurer une application correcte des taux de l'ADIT par les bureaux de Douane, un état informatique détaillé sera établi chaque mois par le Chef du Centre Informatique et Statistique et transmis sous bordereau à la Sous-Direction des Recettes et des Études. Cet état mensuel portera les références relatives au numéro et à la date de la déclaration en douane, au numéro d'identification fiscale (NIF), à l'intention d'importer, à l'attestation de vérification-COTECNA et au taux de l'ADIT à 3 %.

La Sous-Direction des Recettes et des Études procédera au contrôle de l'application des dispositions édictées en la matière notamment le bien-fondé de l'application du taux de 3 %.

b) Recouvrement de l'ADIT dans le cadre de l'exécution de marchés, contrats et autres transactions :

b1) **Le recouvrement :**

Le recouvrement est assuré par tous les comptables du Trésor par voie de retenue au taux de 3 % ou de 7,5 % sur tous les mandats ou titres de paiement relatifs à des marchés et contrats ou toutes autres transactions.

b2) **Constatation de la recette :**

Il est évident que cette opération ne se traduit pas par une constatation de trésorerie effective. Le comptable émetteur s'oblige de la manière suivante envers le comptable assignataire de la recette et le contribuable :

- Il établit en trois exemplaires le relevé nominatif dont deux accompagnent les bordereaux de transferts ;
- Il remet au contribuable un bordereau et un avis d'acompte. Ce bordereau doit comporter les références du Relevé.

b3) **Traitement au niveau des comptables de rattachement de la Division Recouvrement de la S/DGE et des Recettes des Centres des Impôts**

Le comptable de rattachement, en même temps qu'il transmet au jour le jour deux copies du relevé (...) au service des impôts et S/DGE, transfère aux comptables assignataires les Acomptes qu'il a reçus pour leur compte.

Le Receveur des Impôts procède, après exploitation du Relevé, au renvoi au comptable du Trésor, d'une copie du Modèle 3 dans les 48 heures qui suivent la réception du relevé des Acomptes. Ce dernier exploite ce document dans le cadre du recouvrement des créances dues par les contribuables visés audit relevé.

Les créances en question comprennent :

- les côtes dont le contribuable est lui-même assignataire ;
- les dettes fiscales dont le recouvrement est confié au comptable concerné par d'autres comptables publics.

En vue de l'application correcte des présentes dispositions, les chefs de Bureaux des Domaines et du Cadastre communiquent, au plus tard le 25^{ème} jour de chaque mois, la situation actualisée de leurs restes à recouvrer afférents aux impôts, droits et taxes visés dans la présente instruction.

Le Receveur des Impôts ouvre en outre un registre où sont enregistrés au jour le jour tous les Acomptes reçus. (...)

Au niveau des services informatisés, le registre peut être ouvert dans SIGTAS.

Le Receveur des Impôts établit et adresse au Directeur Général des Impôts l'état mensuel des acquisitions définitives au titre de l'ADIT. (...)

Cet état doit être disponible à la Direction Générale des Impôts au plus tard le 15 du mois suivant celui au titre duquel il est établi. Il est établi au vu du registre.

L'apurement est sans délai dans tous les cas où l'Acompte prélevé est susceptible d'être imputé au bénéfice du contribuable sous réserve du respect par ce dernier du délai de trois mois prévu pour la demande d'imputation. Lorsque cette demande n'est pas reçue dans le délai précité, l'Acompte doit être porté en acquisition définitive après mise en demeure adressée au contribuable par le Receveur des Impôts du Centre des impôts de ressort.

Au fur et à mesure que les redevables présentent leurs bordereaux-Avis-d'Acompte, le Receveur des Impôts procède aux apurements nécessaires.

La comptabilisation au niveau des comptables du Trésor se fait comme suit :

- **Réception de bordereau de transfert :**

Débit : 391-31
Crédit : 475-103.

- **Produits imputés aux impôts indirects au jour le jour à la réception du versement des Receveurs des Impôts et les Chefs des bureaux des Domaines et du Cadastre :**

Débit : 475-103
Crédit : 390-5 (correspondant au receveur concerné)

- **Les acquisitions définitives d'Acomptes :**

Débit : 475-103
Crédit : 917-298

- **Produits imputés aux impôts directs :**

Débit : 475-103
Crédit : compte budgétaire approprié

- **Transferts :**

Débit : 475-103
Crédit : 391.31

IV. Mesures destinées à éviter le double prélèvement de l'ADIT :

Afin d'éviter le double prélèvement de l'ADIT dans le cadre de l'exécution de marchés et/ou de mandats administratifs, l'adjudicataire est tenu de remettre à l'ordonnateur de la dépense correspondante les documents justificatifs ci-après énumérés :

- La photocopie certifiée conforme de la « copie importateur » de la déclaration de mise à la consommation comportant les références (numéro, montant, source de financement, bénéficiaire) des marchés ou contrats précités ;
- La photocopie certifiée conforme de la quittance de paiement des droits et taxes (y compris l'ADIT) afférents à la mise à la consommation des marchandises importées dans le cadre de l'exécution des marchés ou contrats.

(...) lorsque les documents énumérés ci-dessus sont fournis et sont conformes, le service émetteur du mandat porte au dos de celui-ci la mention « **Non soumis à l'ADIT** »

2. CODE DES INVESTISSEMENTS

Modalités d'application du Code des Investissements

— Instruction n° 007/MEF-DGI du 10 avril 2007 relative aux modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 91-048/AN-RM du 26 février 1991 portant Code des Investissements

La présente instruction a pour but de préciser, à l'attention des agents de la Direction Générale des Impôts, les modalités d'application des dispositions fiscales du Code des Investissements.

I. Contexte d'adoption du Code des Investissements et Contenu des avantages fiscaux :

1. Contexte d'adoption du Code des Investissements :

La loi n° 91-048/AN-RM du 26 février 1991 portant Code des Investissements modifiée a été adoptée pour notamment répondre aux préoccupations suivantes :

- mobiliser l'épargne nationale et l'apport de capitaux étrangers ;
- créer des emplois nationaux ;
- former des cadres et une main-d'œuvre nationale qualifiée ;
- créer, étendre et moderniser les infrastructures industrielles et agro-sylvo-pastorales ;
- encourager l'investissement dans les industries exportatrices et dans les secteurs économiques employant les matières premières et autres produits locaux ;
- favoriser la création de petites et moyennes entreprises ;
- contribuer à l'effort de transfert de technologies ;
- réaliser des investissements dans les régions les plus défavorisées du pays ;
- favoriser la reprise, pour réhabilitation, d'entreprises publiques dans le cadre de la mise en œuvre des programmes de réformes économiques.

2.- Contenu des avantages en matière de fiscalité intérieure :

Pour atteindre les différents objectifs cités ci-dessus, le Gouvernement a bien voulu accompagner les promoteurs par l'octroi d'avantages fiscaux, économiques et financiers. Au titre des avantages fiscaux concédés, il convient de noter l'exonération temporaire portant sur les impôts suivants :

- droits de patente professionnelle ;
- impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (I/BIC) et impôt sur les sociétés (IS) ;
- impôt sur les revenus fonciers (IRF) afférent aux constructions nouvelles.

La durée de la période d'exonération est modulée en fonction de trois (3) critères, à savoir :

- le régime d'agrément de l'entreprise ;
- la zone d'implantation du projet d'investissement ;
- le niveau d'utilisation des matières premières locales.

a) Les régimes d'agrément :

Il existe trois régimes d'agrément, à savoir ;

- le régime « A » qui est réservé aux projets d'investissement dont le niveau n'excède pas 150 millions de francs CFA ;
- le régime « B » qui est prévu pour les projets d'investissement dont le niveau dépasse 150 millions de francs CFA et qui **ne sont pas tournés essentiellement vers l'exportation** ;
- le régime des zones franches réservés **aux seules entreprises qui exportent au moins 80 % des produits qu'elles fabriquent au Mali.**

À chaque régime correspond une durée d'exonération au regard des impôts précités. Ainsi, une entreprise agréée au régime « A » bénéficie d'une exonération de cinq (05) ans au regard de l'I/BIC, de l'IS et de la contribution de la patente professionnelle alors que son agrément au régime « B » portera la durée de cette exonération à huit (08) ans.

Pour bénéficier des avantages fiscaux prévus, l'agrément doit être, au préalable, accordé par le ministre en charge de la promotion des Investissements. Cet agrément énumère les avantages concédés au promoteur, les activités pour lesquelles l'entreprise est agréée, fixe les obligations qui incombent au promoteur, détermine la zone d'implantation du projet et précise la durée des avantages.

Lorsque l'entreprise est agréée en zone franche, la durée de l'exonération est de trente (30) ans au regard de l'I/BIC, l'IS. et de la Contribution de la Patente Professionnelle. Il est important de noter ici que l'exonération concédée ici concerne d'ailleurs tous les impôts intérieurs à l'exception **de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.) due sur les ventes intérieures et l'impôt sur les traitements et salaires des employés (ITS).**

b) La zone d'implantation du projet d'investissement :

En vue de prendre en compte le souci de décentralisation industrielle qui pourrait être une solution aux problèmes liés à l'exode rural, le législateur a divisé le pays en trois zones et la durée de la période d'exonération a été modulée en conséquence. Les trois zones sont :

- la zone I qui couvre le territoire du District de Bamako ;
- la zone II qui couvre les régions administratives de Koulikoro, Sikasso et Ségou ;
- la zone III qui couvre les régions administratives de Kayes, Mopti, Gao, Tombouctou et Kidal.

Lorsque l'entreprise est agréée au régime A ou B et est implantée en zone II, la durée de la période d'exonération de l'I/BIC ou de l'IS et de la Contribution de Patente professionnelle est allongée de deux (2) ans supplémentaires.

Lorsque l'entreprise est agréée au régime A ou B et est implantée en zone III, la durée de la période d'exonération de l'I/BIC ou de l'IS et de la Contribution de Patente professionnelle est allongée de quatre (04) ans supplémentaires.

c) Le niveau d'utilisation des matières premières locales :

Les entreprises agréées soit au régime A, soit au régime B du Code des Investissements bénéficient d'un délai supplémentaire d'exonération lorsqu'elles utilisent, pour la fabrication des biens qu'elles produisent, au moins 60 % de matières premières et consommables d'origine locale. Pour de telles entreprises, la durée de l'exonération au regard de l'I/BIC, de

l'IS et de la contribution de la patente professionnelle est encore allongée de quatre (04) exercices supplémentaires lorsqu'elles sont implantées en zone I et de six (06) années supplémentaires quand elles sont implantées soit en zone II, soit en zone III.

En plus des exonérations fiscales décrites ci-dessus, le Code des Investissements accorde aux entreprises agréées les facilités suivantes :

- l'étalement, sur trois ans, du paiement des droits d'enregistrement dus sur les actes de création de société et l'exonération de ces droits en cas d'augmentation de capital ; la réduction de 5 % du montant de la contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFE) au profit **des seules entreprises qui développent l'innovation technologique** et sous réserve que celles-ci investissent au moins 5 % de leur chiffre d'affaires dans la recherche ou d'un programme d'investissement approuvé visant à exploiter les résultats de recherche d'un organisme malien ou de chercheur malien isolé. La réduction de 5 % porte uniquement sur le montant de (CFE) dû sur les rémunérations des seuls employés de nationalité malienne.

II. Modalités d'application des dispositions fiscales du Code des Investissements :

Il m'est revenu que des difficultés subsistent quant à l'application de certaines dispositions fiscales du Code des Investissements et qui sont rappelées ci-dessus. Ces difficultés concerneraient essentiellement la mise en œuvre des avantages fiscaux concédés aux promoteurs d'entreprises agréées.

Il faut d'abord préciser que les avantages fiscaux concédés aux entreprises agréées au Code des Investissements sont contenus toujours dans le document d'agrément qui est en fait un arrêté du ministre chargé de la promotion des investissements.

Il convient de noter également que **l'agrément dont bénéficie une entreprise en application du Code des Investissements s'analyse au fond comme un contrat synallagmatique ou un contrat d'adhésion. En conséquence, il importe pour chaque partie de suivre et de s'assurer du respect d'une telle convention.**

Les principaux aspects à surveiller dans le cadre de la gestion des avantages fiscaux rappelés ci-dessus concernent les points suivants :

- l'analyse de l'arrêté d'agrément ;
- la mise en œuvre des avantages fiscaux concédés.

1. L'analyse des arrêtés d'agrément :

Afin de prévenir les interprétations contradictoires des arrêtés d'agrément, il a paru judicieux de loger exclusivement cette tâche au niveau de la Sous-Direction Législation Fiscale et Contentieux de la Direction Générale des Impôts. À l'occasion du traitement des demandes d'attestation d'exonération formulées par les entreprises agréées au Code des Investissements, ce service devra s'assurer au préalable que **les dispositions de l'arrêté sont conformes à tous les points de vue à celles prévues dans la loi (Code des Investissements)**. Il devra également s'assurer du démarrage effectif des activités de production et de la réception, au niveau de la Direction Générale des Impôts, de la lettre de notification faite dans ce sens. Il

devra enfin veiller à ce que les activités régies par d'autres Codes (Code Minier notamment) ne puissent faire l'objet d'agrément au Code des Investissements.

2. La surveillance de la mise en œuvre des avantages fiscaux concédés :

La surveillance de la mise en œuvre des avantages fiscaux légalement concédés relève fondamentalement de la compétence des services chargés, soit de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables (Centres des Impôts et Division Accueil et Émission de la Sous-Direction des Grandes Entreprises), soit de la vérification de comptabilité (Divisions Recherches et Vérifications des Directions Régionales des Impôts, Division Recherches et Vérifications de la Direction des Impôts du District de Bamako et Division Contrôle de la Sous-Direction des Grandes Entreprises), soit de la recherche et de l'appui à la Vérification (Sous-Direction Recherches et Appui à la Vérification).

La surveillance consiste à s'assurer essentiellement du respect, par les entreprises agréées, des engagements contractuels pris dans l'arrêté d'agrément. Ces engagements portent sur :

- la notification, par lettre recommandée, de la date de démarrage des activités à la Direction Générale des Impôts. Il y a lieu de s'assurer que la copie de la lettre de notification est logée dans le dossier physique du contribuable ;
- la tenue d'une comptabilité régulière et complète présentée selon les normes et principes du SYSCOA (Système Comptable Ouest-Africain) ;
- le dépôt, dans les délais prescrits par la loi fiscale, des déclarations mensuelles et annuelles d'impôts et les autres documents comptables et financiers auprès de l'administration fiscale et ce, malgré l'exonération et les autres facilités dont elles bénéficient au regard de certains impôts.

Le non-respect des obligations énumérées ci-dessus expose l'entreprise aux sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Il importe donc que tous les services impliqués dans la gestion des avantages fiscaux légalement concédés procèdent, chacun en ce qui le concerne, au suivi et au contrôle nécessaires. Ce suivi et ce contrôle constituent des tâches essentielles du point de vue budgétaire et économique au-delà de la simple nécessité de respecter les engagements contractuels.

Du point de vue budgétaire, le suivi et le contrôle des avantages fiscaux concédés permettent de procéder à des évaluations chiffrées destinées à mesurer l'effort financier consenti par la nation pour l'aboutissement du projet d'investissement et qui constituent des manques à gagner pour le Trésor Public.

Du point de vue économique, le contrôle et le suivi contribuent à prévenir les cas d'abus de droit qui sont source de distorsions importantes dans les règles de la concurrence.

Il est rappelé avec insistance que les avantages sont accordés uniquement en contrepartie des engagements souscrits et respectés dans les délais légaux prévus. Dans ce cadre, il est demandé aux agents impliqués dans la gestion desdits avantages de réclamer aux promoteurs, avant toute prise de décision de gestion, des attestations d'exonération délivrées par la Direction Générale des Impôts et en cours de validité. Ces attestations sont délivrées pour chaque année fiscale sur production de documents justificatifs. Pour éviter tous les dérapages

et par mesure de prudence, la délivrance des attestations d'exonération fiscale a été limitée au seul niveau de la Direction Générale des Impôts.

Il faut, au préalable, s'assurer que les engagements ont été réalisés dans le délai imparti par l'arrêté d'agrément. **Le promoteur perd automatiquement le bénéfice des avantages fiscaux lorsque le programme d'investissement n'est pas réalisé ou lorsqu'il est réalisé hors délai.** Ce délai contractuel est indiqué dans le document d'agrément. Une surveillance accrue doit être exercée sur les entreprises agréées qui transfèrent leurs activités d'une zone d'implantation à une autre. Le changement de zone d'implantation est souvent utilisé comme technique pour allonger anormalement la durée de la période d'exonération. Il s'agit en fait de cas d'abus de droit qu'il convient de rejeter pour ne retenir que la seule période initiale. L'analyse du numéro d'identification à partir des trois premiers chiffres peut être d'un apport appréciable à cet effet. En effet, les trois premiers chiffres du numéro d'identification fiscal indiquent le code du service qui a attribué ledit numéro.

En principe, ce service a géré en premier lieu le dossier fiscal de l'entreprise concernée. Certains renseignements précieux concernant l'entreprise agréée pourraient être obtenus auprès de ce service.

La même surveillance doit être exercée sur les entreprises agréées en zone franche. En effet, ces entreprises doivent exporter au moins les 80 % des produits qu'elles fabriquent. En conséquence, les ventes de produits sur le marché local ne doivent pas dépasser les 20 % de la production vendue. Le non-respect des proportions rappelées ci-dessus est de nature à créer des distorsions importantes dans les règles de la concurrence. Au plan fiscal, cette situation constitue un cas d'abus de droit et d'évasion fiscale. L'évasion fiscale est ici réalisée à travers l'obtention anormale d'un délai d'exonération de trente (30) ans. Dans pareil cas, le service devra, entre autres mesures, tirer les conséquences suivantes :

- soumettre à la TVA le montant du chiffre d'affaires écoulé à tort sur le marché local ou marché intérieur ;
- ramener au moins la durée de l'exonération soit à celle prévue pour l'agrément au régime A, soit à celle prévue pour l'agrément au régime B, compte tenu du niveau de l'investissement réalisé et dont le montant est indiqué dans l'arrêté d'agrément.

L'attention des services de gestion (Centres des Impôts notamment) est appelée sur la nécessité d'analyser, sur le terrain, la nature des activités effectivement exercées par rapport à celles pour la réalisation desquelles l'agrément a été donné.

Enfin, le service chargé de la Législation Fiscale devra veiller à éviter d'une part, les cas de double emploi portant sur l'acquisition de matériel et d'équipements entrant dans le cadre de la réalisation des Investissements et d'autre part, les cas d'évasion fiscale auxquels conduisent très souvent les projets d'extension d'activités. Pour ce faire, ce service devra s'assurer d'une part, par l'usage du droit de communication auprès de la Direction Générale des Douanes que la liste des matériels et équipements annexée à l'arrêté d'agrément n'a pas fait l'objet d'importation et de mise à la consommation et d'autre part, à travers l'analyse des demandes d'attestations d'exonération et que la notion d'extension d'activités est limitée à l'agrandissement et/ou à la modernisation d'activités déjà agréées.

III.Exemples d'illustration :

Exemple n° 1 :La Société « DELTA FORCE-SA » a été agréée au régime A du Code des Investissements en 1998 pour la fabrication de cartons d'emballage à Boukassoumbougou en Commune I du District de Bamako. Une notification de démarrage des activités à compter du 1^{er} janvier 2000 a été adressée au Chef de Centre des Impôts de la commune I du District de Bamako le 26 décembre 1999.

Le 13 octobre 2004, la société a déménagé à Titibougou sans informer le Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako.

Le 23 février 2005, la Société a sollicité du Chef de Centre des Impôts de Kati, la délivrance d'une attestation d'exonération de la patente professionnelle. Elle a joint à sa requête les documents suivants :

- copie des statuts de la société ;
- copie de l'arrêté d'agrément au Code des Investissements ;
- copie du document d'inscription au registre du commerce et du crédit mobilier.

Voici résumé le traitement de cette requête au niveau du Centre des Impôts de Kati.

Le chef de centre a analysé d'abord les documents joints à la demande d'attestation d'exonération. Cette analyse a révélé l'absence d'une pièce importante, en l'occurrence la copie de la carte d'identification fiscale.

Il a alors réclamé cette pièce à la société en lui adressant une lettre.

En réponse à cette lettre, le Directeur de la Société a précisé qu'il n'a pas encore sollicité un numéro fiscal pour son entreprise et a demandé de lui indiquer la procédure d'obtention dudit numéro. Le chef de centre des Impôts de Kati a invité le Directeur de la Société à venir remplir sur place une demande d'identification fiscale. Le traitement de cette demande au niveau de la Sous-Direction Informatique a révélé que la société est immatriculée au Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako depuis le 2 février 2000. La copie du certificat d'immatriculation comportant le numéro fiscal a été adressée au Chef du Centre des Impôts de Kati le 16 avril 2005. Le 18 avril 2005, le Chef du Centre des Impôts de Kati a adressé une demande de renseignements à son homologue du Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako pour connaître la situation fiscale de la Société DELTA FORCE-SA.

Le 22 avril 2005, le Chef du Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako a adressé à son homologue de Kati les documents ci-après :

- copie de la lettre de notification de la date de démarrage des activités de DELTA FORCE-SA ;
- copies des attestations d'exonération de patente délivrées à DELTA FORCE-SA par le Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako au titre des exercices 2000, 2001, 2002, 2003 et 2004 ;
- dossier physique complet de DELTA FORCE-SA ;

Le 27 avril 2005, le Chef du Centre des Impôts de Kati a notifié à la société DELTA FORCE-SA qu'elle est soumise au paiement des droits de patente professionnelle dus au titre de l'exercice 2005. Il a précisé dans son courrier que la période d'exonération est limitée à

l'exercice 2004 en ce qui concerne cet impôt. Il a aussi adressé à DELTA FORCE-SA des copies des attestations d'exonération de patente reçues du Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako.

Le 15 mai 2005, la Société DELTAFORCE-SA n'avait toujours pas levé sa patente professionnelle. Le 20 mai 2005, la société a été taxée d'office sur la base des éléments contenus dans les états financiers de l'exercice 2004 reçus du Centre des Impôts de la Commune I du District de Bamako. Une notification des droits à payer a été adressée alors à la société.

Travail à faire :

- 1°) Apprécier la démarche suivie par le Chef du Centre des Impôts de Kati ;
- 2°) juger la légalité des droits de patente réclamés à la société au titre de l'exercice 2005.

Solution :

- 1°) La démarche suivie par le Chef de Centre est bonne. Elle correspond au comportement que doit adopter un gestionnaire de dossier fiscal en pareil cas ;
- 2°) l'imposition de la société aux droits de patente professionnelle en 2005 est régulière. En effet, la période de cinq (05) ans d'exonération prévue pour cet impôt est terminée au 31 décembre 2004.

Exemple n° 2:La société« SMALL RIVER-SA » dont l'activité unique consiste en l'exploitation industrielle de carrières a sollicité de la Direction Générale, la délivrance d'une attestation d'exonération d'impôts, de droits et taxes intérieurs au titre de l'exercice fiscal 2006. Elle a été agréée au régime B du Code des Investissements et est basée en zone industrielle à Bamako.

Elle a joint à sa requête les documents suivants :

- copie de l'arrêté d'agrément signé le 2 mars 2003 ;
- copie de la lettre de notification de la date de démarrage des activités à compter du 2 septembre 2005 ;
- copie des statuts de la société ;
- copie de la carte d'identification fiscale.

Travail à faire :

- 1°) Doit-on réserver une suite favorable à la requête de la société « SMALL RIVER-SA » ?
Justifiez votre réponse ;
- 2°) Indiquer les avantages fiscaux dont bénéficie la société en application de son agrément au Code des Investissements ;
- 3°) Quelles suggestions pouvez-vous faire au Directeur Général des Impôts à la haute attention du ministre chargé des Finances ?

Solution :

1°) Le rejet de la requête doit être notifié à la société. En effet, l'exploitation de carrières est une activité régie par le Code Minier et non le Code des Investissements. L'arrêté d'agrément de la société viole donc les dispositions de l'article 4 du Code des Investissements. Cet article est libellé ainsi qu'il suit:

« Article 4 : Sont exclues du bénéfice du présent Code, les entreprises à caractère exclusivement commercial, les entreprises de recherche et d'exploitation minières et les entreprises de recherche et d'exploitation pétrolières. Ces activités sont régies par le Code de Commerce, le Code Minier, le Code Pétrolier et leurs textes d'application ».

2°) Les avantages dont la société bénéficierait à tort sont :

- l'exonération à l'I.S. pendant huit (08) ans ;
- l'exonération des droits de patente pendant huit (08) ans ;
- l'étalement, sur trois (03) ans, du paiement du droit d'enregistrement dû sur les actes constitutifs de la société.

3°) Il pourrait être suggéré au Directeur Général des Impôts de saisir le ministre des Finances par rapport au sort de l'arrêté dont les dispositions ne sont pas conformes à celles de l'article 4 du Code des Investissements.

Exemple n° 3 : Vous êtes inspecteur des Impôts en service à la Section Gestion du Centre des Impôts de la Commune II du District de Bamako. Parmi les dossiers que votre Chef de Centre vous a confiés figure celui de la société « LA CROIX DU SUD-SA » agréée en zone franche suivant un arrêté ministériel en date du 2 janvier 2000.

À la réception des bulletins de renseignements confectionnés par la Division Recherche de la Sous-Direction des Recherches et de l'Appui à la Vérification « votre chef de centre vous a demandé au mois de juin 2005 de procéder au contrôle sur pièces du dossier de la « CROIX DU SUD-SA ». Dans ce cadre, il vous a remis les documents suivants :

- bulletin de renseignements concernant les exportations réalisées en 2004 : 672.000.000 FCFA ;
- bulletin de renseignements concernant les exportations réalisées en 2005 : 820.000.000 FCFA.

En examinant les états financiers des exercices 2004 et 2005, vous avez relevé les faits ci-après :

- chiffre d'affaires réalisé en 2004 : 3.693.000.000 FCFA ;
- chiffre d'affaires réalisé en 2005 : 4.017.000.000 FCFA.

Le dépouillement des déclarations de T.V.A. vous a donné les résultats suivants :

- montant des ventes intérieures réalisées en 2004 : 138.000.000 FCFA ;
- montant des ventes intérieures réalisées en 2005 : 512.000.000 FCFA.

Travail à faire :

Procéder à l'évaluation, au regard de la T.V.A., des conséquences de vos investigations.

Solution :

a) Rappel des droits supplémentaires au titre de l'exercice 2004 :

- Montant réel des ventes intérieures :
 $3\,693\,000\,000 - 672\,000\,000 = 3\,021\,000\,000$ FCFA.

- Montant des ventes intérieures non déclarées :
 $3\,021\,000\,000 - 138\,000\,000 = 2\,883\,000\,000$ FCFA.

- Montant de la T.V.A. éludé
$$\frac{2\,883\,000\,000 \times 18}{118} = 439\,779\,661$$

Pénalités = 100 % = $\frac{439\,779\,661}{1}$
Total des droits dus = 879.559.322 FCFA

b) Rappel des droits supplémentaires au titre de l'exercice 2005 :

- Montant réel des ventes intérieures :
 $4\,017\,000\,000 - 820\,000\,000 = 3\,197\,000\,000$ FCFA

- Montant des ventes non déclarées :
 $3\,197\,000\,000 - 512\,000\,000 = 2\,685\,000\,000$ FCFA

- Montant de la T.V.A. éludé :
$$\frac{2\,685\,000\,000 \times 18}{118} = 409\,576\,271$$
 FCFA
Pénalités 100 % = $\frac{409\,576\,271}{1}$ FCFA
Total des droits dus = 819.152.542 FCFA

c) Récapitulation des droits éludés en 2004 et 2005 :

- Droits simples : $439\,779\,661 + 409\,576\,271 = 849\,355\,932$ FCFA
Pénalités : $439\,779\,661 + 409\,576\,271 = 849\,355\,932$ FCFA
- Total des droits à notifier :
 $849\,355\,932 + 849\,355\,932 = 1\,698\,711\,864$ FCFA

Remarques importantes :

- Le principe de « prix ferme et définitif » en matière de base taxable dans le cadre du contrôle fiscal a été appliqué. C'est pourquoi le taux de 18/118 (au lieu de 18 %) a été appliqué.
- Le taux de pénalités de 100 % (au lieu de 50 %) a été retenu car la dissimulation de l'essentiel des ventes intérieures est la preuve de la mauvaise foi au sens de l'alinéa 2 de l'article 120 du Livre de Procédures Fiscales.

Précisions sur les conditions d'octroi des avantages fiscaux prévus par le Code des Investissements

— Consultation fiscale, Lettre n° 1369/MEF-DNI du 6 décembre 2006

(...) 1) Les avantages fiscaux prévus par le Code des Investissements (Loi n° 91-048 du 26 février 1991) sont consentis, non pas en fonction du statut juridique du bénéficiaire, mais plutôt au regard des caractéristiques (nature, montant et localisation notamment) du projet d'investissement. C'est en application de ce principe qu'une même entreprise peut être agréée au Code des Investissements pour plusieurs projets.

2. En ce qui concerne les projets autres que ceux dont les produits sont destinés à l'exportation à concurrence d'au moins 80 %, la durée des avantages fiscaux concédés en application du Code précité est limitée dans le temps. Il en résulte un chevauchement de durée des avantages fiscaux si l'on considère deux projets ayant démarré leurs activités à des dates distinctes. (...)

Toute démarche tendant à harmoniser les avantages fiscaux dans pareille situation relève de la simulation. [En effet] (...), une telle démarche a pour conséquence d'allonger anormalement la période de validité des exonérations accordées (...).

3. À la fin de la période de grâce, l'entreprise est tenue d'acquitter tous les impôts liés au projet agréé. En ce qui concerne par exemple l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou l'impôt sur les sociétés, un résultat fiscal doit être dégagé à partir des **seuls produits et des charges exposées** en application de l'article [49] du Code Général des Impôts (CGI).

3. CODE MINIER

Problèmes divers liés à l'imposition des sociétés du secteur minier

— Compte rendu des travaux du séminaire sur la fiscalité minière, 22-23 mars 2007

1.	La TVA
1.1	Contrôle du crédit de TVA
Accord	Contrôle du crédit de TVA est provisoire
1.2	Délai de contrôle du crédit de TVA
Accord	Le contrôle du crédit de TVA sera fait dans le trimestre suivant la demande
1.3	TVA sur les intérêts des prêts accordés par les associés
Conclusion	Pour l'administration, ces intérêts sont soumis à la TVA
1.4	TVA sur les services rendus et utilisés à l'étranger : cas des Débours
Accord	Les sociétés-mères doivent faire l'effort de scinder les factures entre débours (à justifier) et prestations de services. Les sociétés minières doivent faire l'effort de donner des traductions en français des documents.
1.5	Harmonisation des positions de l'administration : transport du personnel
Conclusion	La position de l'administration est de considérer que seule la TVA sur le transport collectif exclusif est déductible
1.6	Traitement des demandes d'inscription sur la liste d'exemption de l'obligation de retenue de TVA à la source
Accord	Il faut un traitement diligent des demandes d'inscription sur la liste des entreprises exemptées de la retenue à la source
1.7	Remboursement diligent des crédits de TVA approuvés
Conclusion	Solution à trouver dans un autre cadre (Budget, Trésor, Impôts, Sociétés minières, etc.)
1.8	Les problèmes de comptabilité
Conclusion	Les sociétés minières s'engagent à tout mettre en œuvre pour présenter les documents comptables selon les normes et principes du SYSCOA en langue française
2.	Retenue article 240
Conclusion	L'administration considère que toutes les prestations de services rendues à l'étranger et utilisées au Mali sont passibles de la retenue sous réserve de l'application des conventions de non-double imposition.
3.	Droits de Timbre
Conclusion	La perception des droits de timbre est suspendue en attendant la décision du Ministre de l'Économie et des Finances.
4.	Avantages en nature
Accord	La mise à disposition de logements, eau et électricité, frais de scolarité et subventions supermarchés, constitue des avantages en nature
Conclusion	Quant à l'évaluation de ces avantages :
	- Logements : c'est le barème interministériel sur les valeurs locatives des logements qui sera soumis à décision du Ministre des Finances pour application aux Mines. En cas de difficulté de mise en œuvre de cet

	arrêté, les parties conviennent de retenir le taux de 5 % de la valeur d'acquisition des bâtiments.
	- Eau et Électricité : 1. L'administration propose d'avoir des sous-compteurs par logement. 2. Les sociétés minières proposent de mettre des sous-compteurs pour les équipements collectifs pour les distinguer des consommations des logements. 3. Les parties envisagent d'avoir un coefficient indexé sur les valeurs locatives définies par le barème interministériel.
	- Les frais de scolarité et subventions pour le supermarché constituent des avantages taxables
5.	Déductibilité de certaines charges
5.1	Dépenses faites pour les communautés
Conclusion	La déduction de ces dépenses n'est pas prévue par le Code Général des Impôts et les conventions d'établissement. La question doit être soumise aux autorités.
5.2	Provisions pour réhabilitation
Conclusion	En l'état actuel de la législation, elles ne sont pas déductibles.
5.3	Champ d'application de l'article 227
Conclusion	Les sociétés minières feront une consultation écrite adressée à la Direction Générale des Impôts.
6.	Autres préoccupations de l'administration
6.1	Rapport avec les sous-traitants des sociétés minières. L'administration recommande aux sociétés minières de ne pas se substituer à leurs sous-traitants dans leurs rapports avec l'administration fiscale (Exemple : demandes d'exonération)
6.2	Relations avec les autres administrations
	L'administration fiscale suggère aux sociétés minières de trouver un cadre de concertation avec les autres administrations (Budget, Trésor, Domaines, etc.)
6.3	Relations avec les services fiscaux régionaux et subrégionaux
	Tous les Impôts et Taxes des sociétés minières relèvent de la SDGE sauf le recouvrement de la patente pour des raisons pratiques.
	L'administration fiscale recommande aux sociétés minières de communiquer aux services fiscaux régionaux et subrégionaux les informations dont ils ont besoin concernant les contribuables qu'ils administrent.
7.	Création d'un comité bipartite
	La législation actuelle ne prévoit pas la création d'un comité bipartite. Cependant, les sociétés minières peuvent se concerter avec l'administration, chaque fois que de besoin.

Précisions sur la notion de sous-traitant minier, d'activité d'extraction et de transport de minerais

— Consultation fiscale, Lettre n° 0597/MF-DGI du 14 mars 2008

(...) La société [X], est un sous-traitant et non un simple fournisseur de services [d'une société titulaire d'un titre minier]. Cette distinction entre la notion de simple fournisseur et celle de sous-

traitant est de la plus haute importance. En effet, au sens de l'article premier du code minier de 1991 (Ordonnance n° 91-065/P-CTSP du 19 septembre 1991), le fournisseur s'entend de toute personne physique ou morale qui se limite à livrer des biens et services au titulaire d'un titre minier sans accomplir un acte de production ou de prestations de services se rattachant aux activités principales du titulaire du titre minier telles que précisées dans la définition du sous-traitant.

Aux termes du même article, est considéré comme sous-traitant, toute personne physique ou morale exécutant un travail qui s'inscrit dans le cadre des activités principales du titulaire du titre minier.

Ces activités s'entendent notamment :

- des travaux de Géophysique, de Géochimie et de sondage pour la recherche, la prospection et l'exploitation ;
- de la construction des infrastructures industrielles, administratives et socioculturelles, voies, usines, bureaux, cités minières, supermarchés, établissements socio-sanitaires et scolaires de loisirs et d'approvisionnement en eau et électricité ;
- des travaux d'extraction minière, de transport et de stockage des matériaux et de traitement de minerais.

En application des dispositions du même article, la mine est définie comme étant un complexe industriel ou semi-industriel regroupant des activités d'administration et d'exploitation minière comprenant entre autres :

- toute ouverture ou excavation faite dans le but de découvrir ou d'obtenir une substance minérale ;
- Tous travaux, machines, équipements, usine, cités minières, infrastructures industrielles, administratives et socioculturelles ou fourneaux sous ou sur surface de terrain faisant partie d'une exploitation minière.

4. MICRO-FINANCES

Portée de l'exonération des entreprises de microfinance

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0909/MEF-DGI du 4 juillet 2002*

(...) 1-Dispositions de l'article 30 de la Loi n° 94 -040 [du 15 août 1994 portant réglementation des institutions mutualistes ou coopératives d'Épargne et de Crédit]

Le texte de cet article est le suivant :

« Les institutions sont exonérées de tout impôt direct ou indirect, taxe ou droit, afférents à leurs opérations de collecte de l'Épargne et de Distribution du Crédit ».

L'exonération instituée par cet article vise les impôts, droits et taxes de toute nature susceptibles d'être réclamés dans le cadre exclusif des opérations de collecte de l'épargne et de la distribution du crédit. L'expression « opérations de collecte de l'épargne » s'entend de l'ensemble des démarches effectuées par les institutions de Micro Finance auprès des épargnants pour que ceux-ci privilégient les dépôts à la thésaurisation. Les banques ne font partie de la masse des épargnants. Les opérations de refinancement des systèmes financiers décentralisés (SFD) ne sont donc pas concernées par l'exonération précitée. C'est donc à bon droit que les banques réclament la TAF (Taxe sur les Activités Financières) sur les opérations de refinancement.

2- Dispositions de l'article 31 de la Loi n° 94 -040 [précitée]

Le texte de cet article est le suivant : « les membres de ces institutions sont également exonérés de tous impôts et taxes sur les parts sociales, les revenus tirés de leur épargne et les paiements d'intérêts sur les crédits qu'ils ont obtenus de l'institution ».

Les dispositions de cet article visent simplement à établir l'égalité de traitement fiscal entre les membres des institutions de la Micro Finance et les épargnants qui déposent leur épargne auprès des SFD. En effet, les intérêts servis aux sommes déposées par les épargnants sont exonérés de tous impôts, droits et taxes en application de l'article 30 ci-dessus. Les impôts concernés par cette exonération sont :

- l'impôt sur le revenu des créances et dépôts (IRCD) ;
- l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) ;
- taxe sur les activités financières (TAF).

En revanche, les intérêts servis aux sommes prêtées par les banques aux membres des institutions de la micro finance supportent la TAF dans les conditions de droit commun.

Traitement fiscal des intérêts servis aux dépôts à terme (DAT) effectués par les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit auprès des établissements bancaires et financiers

— Consultation fiscale, Lettre n° 1401/MEF-DGI du 31 juillet 2007

(...) Les intérêts servis par les établissements bancaires en rémunération des DAT constitués par les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit ne bénéficient pas d'exonération en application de la loi n° 94-040 du 15 août 1994. Les intérêts en question sont soumis à l'impôt sur les revenus des créances et des dépôts (IRCD). Cet impôt doit être assis, liquidé, retenu à la source et reversé à la Recette des Impôts de ressort par l'établissement bancaire ou financier payeur ;

Traitement fiscal des intérêts rémunérant les emprunts contractés par les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit auprès des établissements bancaires et financiers, dans le cadre de leurs activités

— Consultation fiscale, Lettre n° 1401/MEF-DGI du 31 juillet 2007

(...) Les intérêts réclamés aux institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit par les banques et autres établissements financiers sont régis non pas par loi n° 94-040, mais plutôt par le régime fiscal de droit commun consacré par le code Général des Impôts. En application de ce régime, les intérêts ainsi réclamés sont soumis à la Taxe sur les Activités Financières (TAF) dont les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit sont les redevables réels en leur qualité de consommateur des services de location de l'argent.

TITRE 2 : TAXES FISCALES ET PARAFISCALES

1. REDEVANCE DE RÉGULATION DES MARCHÉS PUBLICS ET DES DÉLÉGATIONS DE SERVICE PUBLIC

Fixation du taux de la redevance de régulation des marchés publics et des délégations de service public, des produits des ventes des dossiers d'appels d'offres versés à l'autorité de régulation des marchés publics et des délégations de service public et des frais d'enregistrement des recours non juridictionnels

Perception de la redevance de régulation des marchés publics et des délégations de service public

—Instruction n° 10-003/MEF-DGI du 8 juin 2010 relative à la perception de la redevance de régulation des marchés publics et des délégations de services publics

La loi n° 08-023 du 23 juillet 2008 a institué une redevance de régulation sur les marchés publics et les délégations de services publics dont l'assiette, la liquidation, l'émission, le contrôle, le recouvrement et le contentieux sont confiés aux services compétents de la Direction Générale des Impôts.

Le Décret n° 09-687/P-RM du 29 décembre 2009 fixe les taux de cette redevance ainsi que celui des autres ressources destinées à couvrir les frais de fonctionnement de l'Autorité de Régulation des marchés publics et des délégations de services publics.

L'Arrêté n° 10-0496/MEF-SG du 24 février 2010 fixe les modalités de perception et de mise à la disposition de l'Autorité de Régulation du produit de la redevance citée ci-dessus.

La présente instruction a pour but de fixer les modalités pratiques d'application des textes énumérés ci-avant et qui régissent la redevance de régulation des marchés publics et des délégations de services publics, en ce qui concerne son assiette, sa liquidation, son recouvrement, son contrôle et son contentieux.

1- Champ d'application de la redevance :

La redevance de régulation sur les marchés publics et les délégations de services publics est due sur tout contrat dont le montant est égal ou supérieur aux seuils de passation des marchés publics (article 9.1 du décret n° 08-485/P-RM du 11 août 2008) et sur toute délégation de services publics passée par l'État, les collectivités locales, les établissements publics, les agences et les organismes bénéficiant du concours financier ou de la garantie de l'État, les sociétés et entreprises d'État, les sociétés à participation financière publique majoritaire et les associations formées par une ou plusieurs de ces personnes morales de droit public, les personnes morales de droit privé agissant pour le compte de l'État, d'une collectivité locale, d'une personne morale de droit public, d'une société ou entreprise d'État, d'une société ou

entreprise à participation financière publique majoritaire ou d'une association formée par une ou plusieurs de ces personnes morales de droit public.

Conformément aux dispositions de l'article 9 du Décret n° 08-485/P-RM du 11 août 2008, les seuils de passation des marchés publics sont de :

- Vingt-cinq millions de francs CFA (25.000.000 FCFA), pour les marchés de travaux et les marchés de fourniture et de services courants (services autres que les prestations intellectuelles) ;
- Quinze millions de francs CFA (15.000.000 FCFA), pour les marchés de prestations intellectuelles.

Pour ce qui concerne les marchés des Sociétés d'État, des Sociétés à participation financière publique majoritaire et des établissements publics à caractère industriel et commercial, le seuil est fixé à cent (100) millions de francs lorsqu'il s'agit de travaux, de fournitures et de services courants et à soixante (60) millions de francs CFA (60.000.000 FCFA) lorsqu'il s'agit de prestations intellectuelles.

La loi n° 08-023 du 23 juillet 2008 qui a institué la redevance de régulation ne prévoit aucune exonération. Il en résulte, en particulier, que les exclusions prévues pour l'application du Décret n° 08-485/P-RM du 11 août 2008 appelé ci-dessus ne sont pas à considérer comme constitutives de cas d'exonération au regard de la perception de la redevance de régulation.

2- Fait générateur et exigibilité :

La loi n° 08-023 du 23 juillet 2008 n'indique pas, de façon expresse, le fait générateur et l'exigibilité de la redevance. Toutefois, l'article 5 de l'Arrêté n° 10-0496/MEF-SG du 24 février 2010 précise que la redevance de régulation sur les marchés publics concernés est liquidée et recouvrée dans les mêmes formes et sous les mêmes sanctions que les droits d'enregistrement. Il en résulte que :

- le fait générateur et l'exigibilité coïncident avec la date d'exigibilité du droit d'enregistrement dû sur le marché public, c'est-à-dire la date d'approbation de ce marché ;
- le montant de la redevance doit être acquitté dans le délai d'un mois à compter de la date d'approbation du marché, en application des dispositions de l'article 140 du Livre de Procédures Fiscales (LPF).

En ce qui concerne la redevance due par les délégataires de services publics, sa déclaration et sa perception sont annuelles. À défaut de date précise donnée dans la loi et compte tenu de sa base de calcul (chiffre d'affaires annuel), il paraît logique de faire coïncider la date limite de dépôt de la déclaration y afférente avec celle de l'impôt sur les sociétés (I.S.) et de l'Impôts sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (I/BIC). Ainsi, en application des dispositions de l'article 57 du LPF, la déclaration de la redevance de régulation due par les délégataires de services publics doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année auprès du service des Impôts qui assure la gestion du dossier fiscal du délégataire concerné.

Pour ce faire, les délégataires utilisent le modèle d'imprimé fourni par l'administration.

3- Assiette, taux, liquidation, encaissement et recouvrement :

3.1. Assiette :

L'assiette ou la base de calcul de la redevance de régulation est constituée par :

- le montant hors Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.), en ce qui concerne les marchés publics de travaux, de fournitures de biens et de prestations de services ;
- le montant annuel hors TVA des exécutions ou réalisations en matière de délégation de services publics.

La base de calcul est arrondie aux cinq cents francs (500 FCFA) inférieurs.

3.2. Taux de la redevance :

Les taux de la redevance de régulation sont fixés comme suit :

- 0,5 % pour les marchés publics ;
- 0,1 % pour les délégations de services publics, lorsque ces derniers sont passibles de l'impôt sur les sociétés (I.S.) ou de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (I/BIC) ;
- 0,1 % lorsqu'il s'agit de délégations faites à des structures non passibles de l'I.S. et de l'I/BIC.

3.3. Liquidation :

Le produit de la redevance est obtenu en appliquant le taux de :

- 0,5 % au montant hors T.V.A. du marché ;
- 0,1 % au montant annuel hors T.V.A. du chiffre d'affaires réalisé par les délégataires passibles de l'I.S. ou de l'I/BIC ;
- 0,1 % au montant annuel hors T.V.A. des réalisations ou exécutions en matière de délégations faites à des structures non passibles de l'I.S. et de l'I/BIC.

3.4. Encaissement et Recouvrement :

La redevance de régulation des marchés publics est encaissée ou recouvrée par les services compétents de la Direction Générale des Impôts. Il s'agit, en l'occurrence :

- de la Direction des Grandes Entreprises ;
- de la Direction des Moyennes Entreprises ;
- des centres des Impôts du District de Bamako ;
- des centres des Impôts dans les régions.

Pour ce faire, le titulaire d'un marché public doit, lors de l'accomplissement de la formalité d'enregistrement auprès du service compétent des Impôts, procéder, en même temps au versement du montant de la redevance de régulation.

Compte tenu du fait qu'elle est liquidée et recouvrée dans les mêmes formes et sous les mêmes sanctions que les droits d'enregistrement dus sur les marchés publics, la fiche d'analyse desdits marchés a été réaménagée pour prendre en charge la base de calcul et le taux de la redevance de régulation due sur les marchés publics concernés.

Quant à la redevance due sur les contrats de délégations de services publics, elle est assise sur le montant annuel hors T.V.A des contrats passés sous délégation. Pour l'instant, la Direction Générale des Marchés Publics et des Délégations de Services Publics ne dispose pas de la liste exhaustive de tous les délégataires de services publics. Les conventions ou délégations en cours d'exécution portent sur la concession relative :

- à l'énergie et l'eau ;
- à la télécommunication ;
- à la confection des plaques d'immatriculation ;
- au contrôle technique des véhicules ;
- à la gestion des postes de péage ;
- à la gestion de certains travaux, fournitures de biens et de prestations de services.

L'encaissement du montant de la redevance est matérialisé par un cachet distinct qu'il convient d'apposer sur le contrat enregistré, à côté des mentions relatives à la formalité d'enregistrement.

Ce cachet comporte la mention « redevance de régulation perçue ».

Par ailleurs, compte tenu du fait que la gestion des droits d'enregistrement doit être faite désormais dans SIGTAS, il est demandé aux services compétents de la Direction Générale des Impôts de délivrer un reçu en matière de droits d'enregistrement et de redevance de régulation.

4- Contrôle, sanctions et contentieux :

Le Contrôle, les sanctions et le contentieux de la redevance de régulation sont exercés dans les mêmes conditions que les droits d'enregistrement.

En particulier, le retard dans l'accomplissement de la formalité d'enregistrement entraîne l'application d'une pénalité dont le montant est égal à celui de la redevance due.

En ce qui concerne la redevance de régulation due sur les délégations de services publics, le contrôle, les sanctions et le contentieux obéissent aux règles applicables en matière d'I.S. et d'I/BIC.

5- Comptabilisation :

La redevance de régulation n'est pas une ressource fiscale destinée au Budget national. Elle constitue une ressource pour le Fonds de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics et des Délégations de Services Publics.

Après recouvrement, le Comptable des Impôts procède au versement du montant de la redevance de régulation auprès du comptable de rattachement du Trésor Public (Receveur Général du District, Trésorier payeur, Percepteur). C'est pourquoi, sa gestion compte doit être assurée dans un compte spécifique créé à cet effet.

Un état nominatif des versements dont copie sera transmise à l'Autorité de Régulation des Marchés Publics et des Délégations de Services Publics à travers l'Agent de Suivi désigné par le Directeur Général des Impôts est établi. (...)

Le produit de la redevance de régulation est porté sur une ligne distincte aménagée à cet effet sur le bordereau de versement et sur l'imprimé utilisé pour la tenue de la comptabilité mensuelle des recettes. Cette ligne est aménagée au niveau de la rubrique « hors budget » de l'imprimé de comptabilité mensuelle des recettes.

6- Tenue et conservation d'états statistiques :

La redevance de régulation doit apparaître sur l'ensemble des documents relatifs aux émissions/liquidations, recouvrements et restes à recouvrer. Ces documents sont tenus et transmis au Directeur Général des Impôts par voie hiérarchique, conformément aux dispositions de l'instruction n° 11/DNI du 23 septembre 1991.

7- Exemples d'illustration :

1) Premier cas :

La société « la Croix du Sud NIF 087800234-C » dont le siège social se trouve à Sogoniko, face au Commissariat de Police de la Commune VI du District de Bamako, a été retenue le 5 avril 2010 comme adjudicataire de deux marchés dont l'un concerne la fourniture de cahiers au Ministère de l'Éducation Nationale pour un montant de quatre cents millions de francs CFA (400.000.000 FCFA) et l'autre la fourniture de médicaments essentiels au Ministère de la Santé pour un montant de huit cents millions de francs CFA (800.000.000 FCFA).

Les marchés portent les numéros respectifs 162/DGMP-2010 et 168/DGMP-2010.

On rappelle que les deux marchés sont financés sur les ressources du Budget national – exercice 2010.

Travail à faire :

1°) Sachant que les deux marchés ont été approuvés le 9 avril 2010, on vous demande de :

- préciser la date limite à laquelle les deux marchés doivent être présentés à la formalité de l'enregistrement et soumis au paiement de la redevance de régulation ;
- procéder à l'analyse fiscale des deux marchés sur deux fiches analytiques distinctes ;
- préciser les taux applicables en matière de droits d'enregistrement et de redevance de régulation due sur les deux marchés publics.

2°) Calculer les montants respectifs du droit d'enregistrement et de la redevance de régulation dans les cas suivants :

- la société « la Croix du Sud » a présenté les deux marchés à la formalité de l'enregistrement le 6 mai 2010 ;
- la société a présenté les deux marchés à la formalité de l'enregistrement le 21 mai 2010, après réception d'une lettre de rappel du Chef du service des Impôts dont elle relève.

Solution :

1-a) : En application des dispositions de l'article 140 du Livre de Procédures Fiscales (LPF), les deux marchés doivent être présentés à la formalité de l'enregistrement pour être soumis

aux droits d'enregistrement et à la redevance de régulation au plus tard le 8 mai 2010, délai de rigueur.

1-b) : La question est traitée sur les deux fiches objet des pages 9 et 10 de la présente instruction.

1-c) : En application des dispositions de l'article 357 du Code Général des Impôts (CGI), les deux marchés doivent être soumis au droit proportionnel de 3 %.

En ce qui concerne la redevance de régulation, le taux applicable, au cas présent, est de 0,5 % tel que prévu par le décret n° 09-687/PR-RM du 29 décembre 2009.

2) calcul du montant des droits

2-a) Si la société a présenté les deux marchés à la formalité de l'enregistrement le 6 mai 2010, elle a respecté le délai d'un mois prévu par l'article 140 du LPF, les droits sont calculés ainsi qu'il suit :

calcul du montant du droit d'enregistrement dû sur le marché de fourniture de cahiers :
 $338.983.051 \times 3\% = 10.169.492 \text{ FCFA}$

N.B. : Les cahiers étant soumis à la T.V.A, la base du droit d'enregistrement est égal à :

$\frac{400.000.000}{118} \times 100 = 338.983.051$

Ce montant (338 983 051) est la base de calcul du droit d'enregistrement et de la redevance de régulation.

calcul du montant du droit d'enregistrement dû sur le marché de fourniture de médicaments :
 $800.000.000 \times 3\% = 24.000.000 \text{ FCFA}$.

N.B. : Les médicaments étant exonérés de la T.V.A, la base de calcul du droit d'enregistrement et de la redevance de régulation est égale au montant (800.000.000 FCFA) du marché.

calcul du montant de la redevance de régulation dû sur le marché de fourniture de cahiers :
 $338.983.051 \times 0,5\% = 1.694.915 \text{ FCFA}$

calcul du montant de la redevance de régulation dû sur le marché de fourniture de médicaments :
 $800.000.000 \times 0,5\% = 4.000.000 \text{ FCFA}$.

2-b) Si la société a présenté les deux marchés à la formalité de l'enregistrement le 21 mai 2010, il lui sera appliqué une pénalité dont le montant est égal à celui du droit d'enregistrement conformément aux dispositions de l'article 149 du LPF. En effet, la date limite (le 8 mai 2010) de présentation des deux marchés à la formalité de l'enregistrement est dépassée. Les droits dus sont indiqués ainsi qu'il suit :

droits dus sur le marché de fourniture de cahiers au titre de l'enregistrement :
 $10.169.492 \text{ (droits simples)} + 10.169.492 \text{ (pénalités)} = 20.338.984 \text{ FCFA}$.

droits dus sur le marché de fourniture de cahiers au titre de la redevance de régulation :
1.694.915 (droits simples) + 1.694.915 (pénalités) = 3.389.830 FCFA.

droits dus sur le marché de fourniture de médicaments au titre de l'enregistrement :
24.000.000 (droits simples) + 24.000.000 (pénalités) = 48.000.000 FCFA.

droits dus sur le marché de fourniture de médicaments au titre de la redevance de régulation :
4.000.000 (droits simples) + 4.000.000 (pénalités) = 8.000.000 FCFA.

2) Deuxième cas :

L'AGETIPE dont le NIF est 087800376-A a passé, dans le cadre de la mise en œuvre de la Convention qui la lie au Gouvernement du Mali, des marchés publics pour un montant total de trois milliards de francs CFA (3.000.000.000 FCFA) en 2009. On précise que les marchés sont financés sur les ressources du budget d'État 2009 et que les biens et les services objet desdits marchés bénéficient de l'exonération au regard de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A.) eu égard à leur nature.

Travail à faire :

- 1°) préciser la date limite du dépôt de la déclaration de redevance de régulation par l'AGETIPE ;
- 2°) indiquer le service compétent pour l'administration de la redevance de régulation due par l'AGETIPE ;
- 3°) calculer le montant de la redevance de régulation due par l'AGETIPE

Solution :

Conformément aux dispositions de l'article 57 du LPF, la date limite pour le dépôt de la déclaration de la redevance de régulation est le 30 avril 2010.

Le service compétent, pour l'administration de la redevance de régulation due par l'AGETIPE, est la Direction des Grandes Entreprises qui gère le dossier fiscal de cette Agence.

Le montant de la redevance est liquidé ainsi qu'il suit :
 $3.000.000.000 \times 0,1 \% = 3.000.000 \text{ FCFA}$

8- Traitement fiscal de la redevance de régulation :

La loi qui institue la redevance ne précise pas son traitement au plan fiscal. En particulier, cette loi ne mentionne pas si elle doit ou non être considérée comme une charge dans la détermination du résultat fiscal. Face à cette difficulté et compte du fait qu'elle est réclamée à des agences non passibles de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (I/BIC) et de l'Impôt sur les Sociétés (I.S.), il convient de l'exclure lors de la détermination du résultat fiscal.

9- Entrée en vigueur :

Les dispositions du décret n° 09-687/P-RM du 29 décembre 2009 fixant les taux de la redevance de régulation des marchés publics et des délégations de service public sont applicables, en principe, à partir de la date de signature dudit décret, à tous les marchés publics visés au point 1 de la présente instruction ainsi qu'à toutes les délégations de services publics en cours d'exécution. Dans la pratique, il convient de retenir la date du 2 janvier 2010 comme point de départ pour la perception de la redevance due par les délégataires de services publics.

En conséquence, les services d'assiettes compétents doivent inviter les délégataires de services publics à souscrire immédiatement leur déclaration de redevance sur la base des données de l'exercice 2009.

En ce qui concerne la redevance de régulation applicable aux marchés publics, sa perception devra commencer le 10 juin 2010 compte tenu des contraintes réelles imposées liées à son administration par les services compétents des impôts.

2. TAXE TOURISTIQUE

Modalités de perception de la taxe touristique

—Instruction n° 97-005/MFC-DNI du 10 juillet 1997 relative à la perception de la taxe touristique

La loi n° 96-052 du 16 octobre 1996 institue une taxe touristique dont l'assiette, la liquidation, l'émission, le contrôle et le contentieux sont confiés aux services compétents de la Direction [Générale] des Impôts.

Cette loi abroge et remplace la loi n° 86-85 du 8 septembre 1986.

La présente instruction a pour but de préciser les règles applicables à cette taxe tant en ce qui concerne son assiette et sa liquidation, que son recouvrement, son contrôle et son contentieux.

1) Redevables de la taxe :

La taxe touristique est due par :

- Les exploitants d'établissement d'hébergement classé de Tourisme ;
- Les agences de voyage ;
- Les compagnies de transport aérien.

a) Les établissements d'hébergement classés de Tourisme :

Il s'agit en fait des motels, relais, campements, résidences touristiques, villages de vacances, auberges, pensions, snacks, discothèques, bars, cafés, salons de thé...

Ces établissements, pour être redevables de la Taxe, doivent avoir été au préalable classés et repartis dans diverses catégories. Leur classement est prononcé par le ministre chargé du tourisme conformément à la réglementation en vigueur.

La liste pourra éventuellement en être demandée à la Direction Générale de l'Office Malien du Tourisme et de l'Hôtellerie. Ces établissements se distinguent par ailleurs par un panneau à l'entrée et qui indique notamment le nombre d'« étoiles » - critère de classification.

b) Agences de voyage et compagnies de transport aérien :

Les agences de voyage et les compagnies de transport aérien sont redevables de la taxe chaque fois qu'ils vendent un billet de voyage à un passager empruntant un vol international au départ du Mali. La taxe est donc due par billet et par passager.

2) Taux :

Le taux de la taxe est fixé à :

- 500 FCFA par nuit et par client en ce qui concerne les établissements d'hébergement classés de Tourisme ;
- 2 500 FCFA par passager en ce qui concerne les agences de voyage et les compagnies de transport aérien.

Malgré son appellation, la taxe est due par tout client ou passager visé ci-dessus.

3) **Fait générateur :**

La loi n° 97-052 visée ci-avant ne l'indique pas expressément. Toutefois, l'article 6 précisant que la taxe est assise, liquidée et recouvrée suivant les mêmes garanties et les mêmes sanctions que les Taxes sur le chiffre d'affaires, il faut en déduire que le fait générateur en est constitué par :

- L'encaissement du prix réclamé au client, en ce qui concerne les établissements d'hébergement classés de Tourisme ;
- La livraison du billet, en ce qui concerne les agences de voyage et les compagnies de transport aérien.

En principe, la taxe touristique est, comme les taxes sur le chiffre d'affaires (TVA notamment) à la charge réelle des clients ; le redevable légal doit donc en répercuter la charge sur ces derniers. Toutefois, le fait par le redevable de ne pas facturer cette taxe au client n'a pas pour effet de l'exonérer du paiement de la Taxe Touristique. De même, tout exploitant d'un établissement d'hébergement non classé de tourisme, toute agence de voyage ou toute compagnie de transport aérien, qui aura perçu même à tort sur son client ou passager la Taxe touristique est tenu de la réserver dans les conditions prévues par la présente instruction.

4) **Liquidation et recouvrement :**

La taxe est liquidée et recouvrée dans les mêmes conditions et délais que la TVA (...) suivant le régime réel de la déclaration.

Elle doit donc déclarer et verser à la Recette des Taxes Indirectes dont dépend le siège de l'établissement d'hébergement, de l'agence de voyage ou de la compagnie de transport aérien qui en est redevable, au plus tard le 15 du mois suivant pour les encaissements du mois précédent.

La loi n° 96-052 ne stipulant pas d'exemption, les exonérations prévues en matière de taxes sur le chiffre d'affaires (TVA) ne s'appliquent pas à la Taxe Touristique. Il en est évidemment de même pour les redevables agréés au Code des Investissements et qui bénéficient à ce titre de certaines exonérations en matière d'impôts sur le revenu (patente, BIC, IRF, Taxe sur les biens de main morte...).

On se servira pour déclarer la Taxe Touristique de l'imprimé de déclaration relatif aux taxes sur le chiffre d'affaires et impôts assimilés. En attendant la modification de cet imprimé, une ligne sera manuellement aménagée entre les cadres III (Taxe sur les prestations de Services) et IV (Impôt sur les Affaires et Services).

On procédera de la même façon pour compléter le cadre VIII (Récapitulation) de l'imprimé de déclaration. Une colonne est déjà réservée à cette Taxe sur les intercalaires des états de liquidation.

5) **Contrôle et sanctions :**

Les règles applicables en ce domaine sont également les mêmes que celles régissant les taxes sur le chiffre d'affaires (TVA) (Pénalités d'assiette, intérêt de retard)

6) **Comptabilisation :**

La Taxe Touristique n'est pas destinée à alimenter le Budget national. Elle est, en effet, affectée à la Direction Générale de l'Office Malien du Tourisme et de l'Hôtellerie pour la

promotion et le développement des activités touristiques et hôtelières. Elle est donc à classer dans les documents comptables des Receveurs des Taxes Indirectes (État récapitulatif, situation comparative) dans le cadre réservé aux recettes hors budget.

7) **États statistiques périodiques** :

La Taxe Touristique doit apparaître sur l'ensemble des documents (situation mensuelle, trimestrielle et annuelle des émissions par centre état récapitulatif mensuel, trimestriel et annuel comparatif, état annuel des restes à recouvrer, etc.) dont la transmission est exigée en application de l'instruction n° 11/DNI du 23 septembre 1991.

Absence de cas d'exonération à la taxe touristique

— Consultation fiscale, Lettre n° 0537/MEF-DGI du 31 mars 2005

(...) la loi 96-052 du 16 octobre 1996 qui institue la taxe touristique ne prévoit pas de cas d'exonération. Les exonérations prévues en matière de taxes sur le chiffre d'affaires ne s'appliquent pas à la taxe touristique et il en est de même pour les redevables agréés au code des investissements. Cette taxe reste donc due pour les exploitants d'établissements d'hébergement classés de tourisme, les agences de voyage et les compagnies de transport aérien. Elle est à la charge réelle des clients et le redevable légal doit en répercuter la charge sur ces derniers.

3. TAXE-LOGEMENT

Modalités de perception de la Taxe-Logement

— Instruction n° 005/DNI du 16 septembre 1996 relative à l'arrêté n° 94-9629/MFC-CAB du 11 octobre 1994 fixant les modalités de perception de la taxe-logement

La présente instruction a pour objet de préciser les modalités d'application de l'Arrêté n° 94-9629/MFC-CAB du 11 octobre 1994 fixant les modalités de perception de la Taxe-Logement en ce qui concerne l'émission, la liquidation, le recouvrement et le contentieux.

I. Date et effet :

L'arrêté n° 94-9629/MFC-CAB du 11 octobre 1994 visé par des textes législatifs et réglementaires dont la loi n° 85-35/AN-RM du 21 juin 1985 portant création d'un Fonds National du Logement, est applicable à compter du 11 octobre 1994 et a un effet rétroactif. Il en résulte que les employeurs qui n'ont pas acquitté la Taxe-Logement avant le 11/10/1994 sont passibles de redressement en matière de Taxe-Logement pour la période non prescrite (...).

II. Champ d'application :

L'ordonnance n° 10/CMLN du 18 mars 1971 fixant le taux de la Taxe-Logement, et exécutée comme une loi de l'État, précise que le taux de la taxe-logement est fixé à 1 % de la masse salariale brute supportée par les employeurs publics et privés. Elle ne prévoit pas dans ses dispositions l'éventualité d'une exonération. Cependant, les protocoles d'accord entre le Gouvernement du Mali et tout partenaire signés dans le cadre d'une convention d'établissement seront appliqués.

III. Fait générateur :

L'ordonnance n° 10/CMLN du 18 mars 1971 précise que la taxe-logement est égale à 1 % de la masse salariale brute supportée par les employeurs publics et privés. Il faut en conclure que le fait générateur est constitué par l'allocation à un ou à des employés, des rémunérations, traitements, salaires et indemnités par tout employeur.

IV. De la liquidation et du recouvrement :

La base de la Taxe-logement est la même que celle de la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur. Cependant la taxe-logement n'est pas liée à la contribution forfaitaire.

L'exonération d'un employeur à la contribution forfaitaire ou tout autre impôt n'implique aucunement celle de la Taxe-logement.

La taxe est déclarée et payée à la recette des taxes indirectes du lieu de ressort administratif ou du siège social de l'employeur. Les déclarations sont mensuelles, et se font dans les mêmes conditions et sous les mêmes sanctions que la contribution forfaitaire.

Pour les déclarations, les redevables utilisent les imprimés mis gratuitement à leur disposition par l'administration des impôts.

Ce faisant, l'usage des imprimés jadis fournis aux employeurs par le « Fonds National du Logement » ne sera plus accepté.

La taxe-logement afférente aux paiements effectués pendant le mois doit être versée dans les 15 premiers jours du mois suivant, à la caisse du Receveur des taxes indirectes du siège de l'employeur.

Les versements seront effectués selon tous les moyens de libération légaux : numéraires, chèques bancaires et/ou virements.

Dans le cas de transfert du domicile ou du siège de l'établissement hors du ressort de la paierie ou du bureau des recettes, ainsi que dans le cas de cession, de cessation d'entreprise ou de licenciement de personnel pour tout autre motif, la taxe-logement due doit-être immédiatement versée.

En cas de décès de l'employeur, la taxe-logement due doit être versée par les héritiers dans les 15 jours du mois suivant le décès.

V. Du contrôle et des sanctions :

Les redressements de la Taxe-logement seront faits en tenant compte des contributions forfaitaires acquittées par les employeurs et les situations de recouvrement des exercices 1992, 1993 et 1994 délivrées par les Directeurs régionaux de l'urbanisme et de la construction et le Régisseur du Fonds national du logement.

Les sanctions prévues en matière d'assiette et de recouvrement de la contribution forfaitaire sont étendues à la taxe-logement.

Les agents de l'Office Malien de l'Habitat seront intéressés dans la répartition des pénalités relatives au paiement de la taxe-logement.

VI. Comptabilisation :

La taxe-logement est destinée à alimenter un compte spécial du Trésor. Elle est en effet affectée à l'Office Malien de l'Habitat pour la mise en œuvre de la politique du logement. Néanmoins, elle sera classée dans les documents comptables des receveurs des taxes indirectes (état récapitulatif, situation comparative) dans le cadre réservé aux recettes hors budget. Une colonne à part lui sera également réservée dans les états de liquidation.

VII. Du suivi :

Le suivi des opérations de liquidation, d'émission et de recouvrement de la taxe-logement est effectué par un agent de la Direction [Générale] des Impôts désigné à cet effet en relation avec [la Direction Générale] de l'Office Malien de l'Habitat.

Le suivi de la taxe-logement est concrétisé par l'élaboration de statistiques fiables hebdomadaires et mensuelles des émissions et des recouvrements exploitées à la réunion de

suivi du plan de Trésorerie de l'État. La réussite de la mission de l'agent chargé du suivi nécessite une étroite collaboration avec les Antennes de la Recette des Taxes Indirectes du District de Bamako, les Receveurs des Taxes Indirectes, les Chefs de centre et de la Division Informatique, les Directeurs Régionaux des Impôts et celui du District de Bamako.

Détermination de la base à soumettre à la Taxe-Logement

— Instruction n° 00-013/MEF-DNI du 26 juillet 2000 relative à la détermination de la base à soumettre à la taxe-logement

[Des] difficultés d'interprétation de l'article 4 de l'arrêté n° 98-0343/MF-SG du 13 mars 1998 fixant les modalités de perception de la taxe-logement [sont apparues].

En effet selon cet article :

« la base de la taxe est la même que celle de la Contribution Forfaitaire à la charge des Employeurs » et « l'exonération d'un employeur de la contribution forfaitaire ou de tout autre impôt n'implique aucunement son exonération de la taxe-logement ».

La présente instruction vise à donner des compléments d'information sur le calcul de la base tant en matière de contribution forfaitaire qu'en ce qui concerne la taxe-logement.

D'une façon générale sont taxables à la contribution forfaitaire (CF) toutes rémunérations, traitements, salaires, indemnités versés à l'ensemble de leur personnel par les personnes et sociétés passibles notamment de l'impôt sur les bénéfices

Cette règle demeure également valable s'agissant de la taxe-logement à la différence que celle c-ci vise de façon plus large des employeurs publics et privés tout en excluant toute possibilité d'exonération partielle au profit des redevables de ladite taxe.

Si donc l'assiette de la Contribution forfaitaire et celle de la taxe-logement se révèlent identiques dans les deux cas, il n'en va pas cependant toujours de même s'agissant de la base à prendre en considération pour le calcul du montant de ces différents prélèvements.

D'une façon plus concrète, la base soumise à la contribution forfaitaire peut être réduite de certaines indemnités ou rémunérations.

C'est le cas des sommes ou avantages en nature versés ou alloués sur une période de trois ans au profit de salariés « jeunes diplômés » régulièrement recrutés et remplissant les conditions d'âge et de diplôme prévues aux articles [132] et [161] du Code Général des Impôts.

Il en est de même du montant des salaires bruts versés sur une période de deux ans au profit de travailleurs ayant fait l'objet de recrutement par un nouvel employeur suite à des licenciements pour motif économique (article [162] du CGI).

Ne seront également pas comprises dans la base soumise à la CF, les allocations versées au stagiaire soit de façon totale ou partielle sur une période de trois ans (article [163] du CGI).

Il faut rappeler qu'en ce qui concerne la Taxe-logement, les textes régissant cette dernière ne prévoient par contre aucune exemption au profit des personnes qui en sont soumises.

Il s'ensuit donc que la base à soumettre effectivement à la CF ne peut correspondre forcément à celle taxable à la TL.

Exemple :

- Le montant total des salaires bruts versés par une entreprise à son personnel au cours du mois de juillet 1999 s'élève à 2.000.000 F.
- Pendant le mois de juin 1999 cette entreprise a procédé à différents recrutements dont :
 - Deux jeunes âgés respectivement de 37 et 29 ans à la date d'embauche et totalisant une masse salariale brute de 200.000 F ;
 - Trois salariés licenciés pour motif économique dont la masse salariale brute s'élève à 350.000 F ;
 - Un stagiaire dont l'Allocation mensuelle brute se chiffre à 30.000 F.

Base taxable à la Contribution Forfaitaire au titre du mois de juillet 1999 :

Base = 2.000.000 – (350.000 + 200.000 + 30.000) = 1.240.000 F

Calcul du montant de la contribution forfaitaire due 1.240.000 X 7 % = 99.400 F

NB : la **Taxe Professionnelle** est calculée sur la base de 1.240.000 au taux de 0,5 %.

Soit : 1.240.000 X 0,5 % = 7.100 F

Base soumise à la Taxe-Logement au titre du même mois :

Base = 2.000.000

Calcul du montant de la taxe correspondante : 2.000.000 X 1 % = 20.000 F

Comme on le voit, la base effectivement soumise à la CF peut être différente de celle taxable à la TL pour une déclaration souscrite au titre d'un mois donné par le même contribuable.

4. TAXES PARAFISCALES

Modalités d'émission de la cotisation due par les ressortissants de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali

— Instruction n° 15/DNI du 15 décembre 1979 relative aux modalités d'émission de la cotisation due par les ressortissants de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali

Suite à l'instruction n° 008/DNI du 19 mai 1979 relative à l'application de l'arrêté n° 1415/MFC-CAB du 6 avril 1979 portant création d'une taxe parafiscale au profit de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali, [il est rappelé] qu'à compter du 1^{er} janvier 1980, la cotisation due par les ressortissants de cet organisme, laquelle a désormais le caractère de taxe parafiscale, devra être émise en même temps que la contribution des patentes.

A- Modalités de Calcul

Le taux de cette cotisation est de 10 %. Ce taux s'applique au montant total de la patente (Droit fixe + droit proportionnel). Il ne s'applique, ni au minimum forfaitaire BIC, ni à la contribution des licences qui sont des impôts généralement émis en même temps que la patente.

La cotisation n'est due que pour les ressortissants de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali, c'est-à-dire les personnes exerçant une activité artisanale, industrielle ou commerciale ; il n'y a donc pas lieu de la réclamer aux patentés exerçant une profession n'entrant pas dans une de ces trois catégories c'est-à-dire essentiellement les professions libérales (avocats, huissiers, notaires, experts-comptables, etc.).

Ces patentés ne représente en fait qu'une infime minorité et sont surtout installés dans les grandes villes ; en cas de difficultés, il appartiendra au chef du service des impôts de préciser au responsable du service d'assiette si l'activité exercée a ou non un caractère industriel, commercial ou artisanal.

Sur la ligne Total Général, on inscrira la totalité de la somme due par le redevable (Patente + MF BIC + Cotisation +, etc.).

B- Rôle :

Le montant de la cotisation sera inscrit dans la colonne « centimes additionnels Minimum fiscal ». Cette mention sera barrée et remplacée par « Cotisations chambre de commerce ». Bien entendu, les sommes inscrites dans cette colonne devront être dissociées de celles revenant au Budget communal.

Dans la colonne Total Général des Impositions, on inscrira évidemment la totalité des sommes dues par le redevable (Patente, MF BIC, Cotisation Chambre de Commerce).

C- Statistiques :

Le montant des émissions relatives à cette cotisation devra figurer sur les états statistiques mensuels. Une ligne ou une colonne selon le cas, « cotisation Chambre de Commerce » sera

ajoutée dans le cadre « Récapitulation Générale ». Pour éviter toute confusion, la ligne et la colonne intitulées actuellement « hors budget » et où sont portées les 40 % des pénalités émises s'intituleront désormais « Pénalités 40 % ».

D- Remarque importante :

Il est bien entendu que, sauf les exceptions visées ci-avant concernant la patente sur marché, et les membres des professions libérales, toutes les patentes émises à compter du 1^{er} janvier 1980, c'est-à-dire qui figureront sur un rôle approuvé postérieurement au 1^{er} janvier 1980, devront, même si elles concernent l'année 1979, être majorées de 10 % au titre de la cotisation perçue au profit de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali.

Gestion de la cotisation de l'Assemblée Permanente des Chambres de Métiers

— Instruction n° 005/MEF-DGI du 26 décembre 2002 relative à la gestion de la cotisation de l'Assemblée permanente des chambres et métiers

La loi n° 95-029 du 20 mars 1995 a institué un code de l'Artisanat en République du Mali. L'arrêté n° 96-1145/MIAT-SG du 12 juillet 1996 du Ministre chargé de l'Industrie, de l'Artisanat et du Tourisme a fixé la liste des différents corps de métiers qui dépendent de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali. Ces corps de métier doivent désormais relever des Chambres de Métiers, des conférences Régionales des Chambres de Métiers et de l'Assemblée Permanente de Métiers, créées par la loi n° 95-053 du 28 juin 1995.

La présente instruction a pour but d'indiquer au service de la Direction Générale des Impôts les dispositions qui devront être prises pour la gestion des changements induits par l'adoption des textes précités.

Le changement qui a une incidence directe sur le travail quotidien des services de la Direction Générale des Impôts concerne l'institution d'une cotisation des Chambres de Métiers. Par rapport à l'administration de cette cotisation, les dispositions suivantes doivent impérativement être prises pour compter du 1^{er} janvier 2003.

1- **Redevables de la cotisation** : seules les personnes exerçant à titre professionnel une activité artisanale au sens de la loi n° 95-029 précitée sont les redevables de cette cotisation. Il s'agit en fait de toute personne exerçant un ou plusieurs métiers de l'artisanat. Il est à cet égard indispensable de se référer constamment à la liste des Métiers de l'artisanat (...). La cotisation n'est exigible que lorsque l'assujetti est soumis à la contribution de la patente professionnelle soit suivant le régime réel d'imposition soit selon le régime de l'impôt synthétique.

2- **Fait générateur de la cotisation** : le fait générateur de la cotisation est le même qu'en matière de patente professionnelle c'est-à-dire l'exercice habituel d'une activité économique relevant de l'artisanat.

L'exonération éventuelle de la contribution des patentes vaut dispense de paiement de la cotisation. Aussi, le montant de la cotisation ne doit pas être liquidé en cas d'exonération de la contribution des patentes.

3- **Taux de la cotisation** : le taux est, à l'instar de la cotisation de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mali (CCIM), fixé à 10 % du montant des droits de patente professionnelle.

4- **Liquidation et recouvrement** :

a) **Liquidation** : la cotisation est liquidée par les centres des impôts dans les rôles de patente professionnelle. À l'instar de la CCIM, son montant doit apparaître distinctement dans le rôle. Bien évidemment, la liquidation du montant de la cotisation dans les rôles ne concerne que les cas des seuls assujettis ne relevant pas du régime de l'impôt synthétique, le montant de la cotisation est déjà contenu dans les différents tarifs fixés à cet effet. Le montant de l'impôt synthétique devra simplement être reparté sur la base de l'arrêté n° 99-0893/MF-SG du 18 mai 1999 dont copie est annexée à la présente.

Au surplus, la cotisation des Chambres de Métiers se substitue désormais à la CCIM en ce qui concerne les contribuables exerçant une activité artisanale.

b) **Recouvrement** : le recouvrement de la cotisation des Chambres de Métiers liquidée dans les rôles de patente incombe au comptable assignataire des droits. Dans la pratique, les services de la Direction Générale des Impôts ne seront pas impliqués dans le recouvrement de la cotisation due par les assujettis relevant du régime réel d'imposition. En effet, aucun des contribuables gérés au niveau de la Sous-Direction des Grandes Entreprises ne relève du secteur de l'Artisanat.

En revanche, le recouvrement de la cotisation due par les entreprises artisanales soumises au régime de l'impôt relève de la compétence exclusive des Recettes de l'Enregistrement et du Timbre et des centres des impôts. Il ne nécessite d'ailleurs pas d'action spécifique, le montant de la cotisation étant compris dans les différents tarifs de l'impôt synthétique.

5- **Comptabilisation et états statistiques** : les états récapitulatifs mensuels des émissions et liquidations que les centres des impôts, les Directions Régionales des Impôts et la Sous-Direction Informatique confectionnent devront faire apparaître, de façon distincte, le montant de la cotisation.

La ligne intitulée « cotisation A.P.C.M.M » de la partie « IV autres affectations » de l'état récapitulatif devra être servie à cet effet.

De même, les états récapitulatifs mensuels des recettes et des dépenses produits par les Recettes de l'Enregistrement et du Timbre devront mentionner distinctement le montant des sommes recouvrées au titre de la cotisation A.P.C.M.M »

Pour ce faire, la ligne intitulée « A.P.C.M.M dans l'impôt synthétique » de la partie « Hors Budget » de l'état récapitulatif devra être servie.

6- **Entrée en vigueur** : Bien que les Chambres de Métiers aient été créées depuis 1995, les dispositions d'ordre pratique n'ont pu être prises que très récemment. Dans ces conditions, et pour éviter toute contestation, la présente instruction commencera à être appliquée pour la première fois à compter du 1^{er} janvier 2003.

TITRE 3 :	CONVENTIONS	FISCALES
INTERNATIONALES		

Régime et modalités d'imposition d'une société non-résidente chargée de l'exécution au Mali d'un contrat « clé en main »

— Consultation fiscale, Lettre n° 1173/MEF-DGI du 26 septembre 2002

(...) À l'analyse, il s'agit au cas d'espèce d'un contrat de travaux immobiliers au sens fiscal. Dans cette hypothèse, en matière d'impôt sur les sociétés (ou d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux), le droit d'imposer appartient à l'État du Mali au sens de la Convention précitée.

En effet, un chantier de travaux immobiliers constitue un établissement fiscal stable quel que soit la durée d'exécution desdits travaux et imposable sur le territoire de l'État où il se trouve.

Lorsque le contrat est exécuté directement par la société (y compris avec recours partiel à des sous-traitants), elle doit déposer auprès de l'administration fiscale du Mali une déclaration d'impôt sur les sociétés (IS) accompagnée d'un compte de résultat concernant les activités exercées exclusivement au Mali. (...) En outre, (...) le résultat bénéficiaire est réputé distribué dès la fin de l'exercice comptable qui coïncide avec l'année civile.

L'impôt sur les revenus de valeurs mobilières (IRVM) sera immédiatement exigible sur son montant net après impôt sur les sociétés.

L'IS et l'IRVM seront réclamés dans les mêmes conditions lorsque le contrat est exécuté par une succursale de la société au Mali. En revanche, lorsque cette succursale est constituée sous la forme d'une filiale de droit malien, l'IRVM ne sera réclaté que si la société mère procède à une distribution officielle portant sur un exercice dont les comptes intègrent le résultat bénéficiaire de la filiale. Cette dernière situation ne vise pas les sommes réputées distribuées au niveau de la filiale.