

Droit fiscal

Introduction générale

Le cours de droit fiscal porte sur l'étude des règles juridiques qui régissent la base, le taux et le mode de recouvrement de l'impôt.

L'impôt se définit comme étant l'ensemble des prélèvements obligatoires effectués par la puissance publique en vue de la couverture des dépenses publiques.

Il existe plusieurs classifications des impôts :

- Les impôts d'Etat et les impôts communaux
- Les impôts directs et les impôts indirects
- Les impôts sur le revenu et les impôts sur le capital
- Les impôts proportionnels, les impôts progressifs et les impôts fixes

L'impôt est proportionnel lorsqu'un seul taux s'applique à tout le revenu.

L'impôt est progressif lorsque différents taux s'appliquent aux différentes tranches l'impôt fixe, dans lequel il n'y a pas de taux dans ce cas le taux payé est un montant déterminé par la loi.

- Les impôts personnels et les impôts réels ; l'impôt est dit personnel lorsque son établissement prend en compte la situation personnelle du contribuable. L'impôt est dit réel dans le cas contraire.
- Les impôts de qualité et les impôts de répartition. L'impôt est de qualité quand la loi fixe au préalable le taux de l'impôt. Le rendement de cet impôt sera alors incertain et variera fonction des conditions économiques. L'impôt est dit de répartition quand la loi ne fixe pas le taux, mais le produit attendu de l'impôt. Ce produit est reparti entre les régions, les départements, les arrondissements etc....
- L'impôt de répartition n'existe plus aujourd'hui, les impôts modernes sont des impôts de quantité.
- L'impôt général et des impôts cédulaires l'impôt est général quand il s'applique à la somme des revenus. L'impôt est cédulaire quand chaque catégorie ou cédé est imposé séparément.

Chapitre I : l'assiette fiscale :

L'assiette de l'impôt est ce sur quoi l'impôt est établi. L'établissement de l'assiette suppose la définition des opérations de production d'encaissement des revenus ou de transmission de capital qui subissent le prélèvement fiscal.

Cette diversité des opérations économiques donnant lieu à l'impôt ne facilite pas la définition précise de la matière imposable la connaissance de celle-ci est un problème clé car sans matière imposable il n'y a pas d'impôt.

Pour rendre compte de la matière imposable, les auteurs du XIXe siècle utilisaient l'expression « de facultés contributives », mais cette expression n'était pas bien définie.

Il y a en réalité dans toute société une matière imposable considérable mais difficile à saisir.

La matière imposable peut être saisie à trois moments :

- Quand elle entre dans le patrimoine du contribuable : elle est alors imposée à l'impôt sur le revenu ;
- Quand elle reste dans le patrimoine du contribuable ; elle est alors assujettie à l'impôt sur le capital ;

- Quand elle sort du patrimoine du contribuable ; elle est alors soumise à l'impôt sur la dépense ou sur la consommation.
Les deux premières catégories d'impositions constituent l'impôt direct, la dernière catégorie l'impôt indirect.

Section I : La diversité de matière imposable

L'imposition de la matière imposable au niveau des trois stades énoncés se fait à travers l'institution d'impôt sur le revenu ou sur la fortune du contribuable mais on peut opérer le prélèvement fiscal soit par imputation directe du revenu ou de la fortune du contribuable, soit par leur amputation indirecte à l'occasion qui est faite : on distingue ainsi les impôts directs sur le revenu ou sur le capital ou des impôts indirects sur la dépense.

Paragraphe I : l'impôt direct :

Ces impôts s'appliquent directement aux revenus et aux capitaux encaissés ou détenus par les contribuables. Ils se subdivisent en impôts sur le revenu et en impôts sur le capital.

A/ Les impôts sur le revenu ;

La notion de revenu est comme depuis longtemps ; c'est la reproduction régulière habituelle de valeurs exemple : Un salaire, un loyer etc....

On oppose ainsi le revenu, périodique, à sa source stable constituée par le capital ou le travail.

On fait ici appel à des notions économiques sans s'appuyer sur des concepts critères économiques précis. En l'absence de ces concepts opératoires, les législations nationales ont essayé de définir le revenu. En France les premières lois de 1914-1917 n'ont pas procédé à cette définition, c'est la jurisprudence qui a comblé les lacunes, celle-ci a défini le revenu par le critère de la périodicité c'est-à-dire celui de la source. De cette définition résulte que le revenu est la valeur produite régulièrement par un capital ou un travail.

Cette définition s'est heurtée à l'administration fiscale qui, dans le secteur du bénéfice industriel et commercial (BIC), a déclaré qu'en ce domaine, la notion de bénéfice imposable comporte non seulement des profits d'exploitations courantes de l'entreprise, mais aussi tous les gains que l'entreprise vend des éléments de son actif immobilisé la plus-value qui en résulte est imposable dans la catégorie BIC bien qu'elle ne soit pas périodique.

La notion de revenu telle que définie par la jurisprudence a été abandonnée au profit de la notion de différence entre le patrimoine au début d'année et celui de fin d'année : c'est la notion d'enrichissement qui intègre dans la base imposable aussi bien le revenu périodique que le revenu exceptionnel.

C'est la solution consacrée par la loi mauritanienne.

Mais, l'imposition du revenu sur cette forme peut se faire de deux manières.

- A travers un impôt général s'appliquant à la somme des revenus
- A travers des impôts catégoriels dits impôts cédulaires s'appliquant séparément aux , les catégories de revenus.

En outre les deux techniques se cumulent ; il existe à côté de l'impôt général sur le revenu (IGR) des impôts cédulaires constitués ;

- L'impôt sur le bénéfice industriel et commercial (BIC)
- L'impôt sur les bénéfices non commerciaux (BNC)

- Les impôts fonciers (sur le revenu foncier)
- Les impôts sur les revenus des capitaux mobiliers (les actions et les obligations)
- Les impôts sur le traitement des salaires (ITS)
- L'impôt sur le revenu agricole.

B/ Les Impôts sur le capital :

L'impôt sur le capital est toujours exceptionnel car les systèmes fiscaux modernes se meuvent dans un environnement capitaliste hostile à l'imposition du capital, jugée destinatrice de celui-ci. Les systèmes fiscaux modernes ont néanmoins des impôts sur le capital mais qui ne procurent pas des ressources secondaires. Les impôts sur le capital subdivisent générale en trois grandes catégories :

- Les impôts sur le transfert de propriété du capital (mutation pour vente) donation entre vifs, succession à cause de mort, en Mauritanie l'impôt.....
- Les impôts sur le foncier perçu au profit des commerçants
- Les impôts sur l'accroissement exceptionnel du capital c'est-à-dire sur les plus values.

Paragraphe II ! Les Impôts sur le dépense : (Indirects)

Ces impôts ne s'appliquent pas directement au revenu, mais indirectement à ce revenu à l'occasion de son emploi dans une opération de dépense. Ils sont de ce fait dits impôts indirects; on les appelle également impôt sur la dépense ou sur la consommation ou sur le chiffre d'affaire ou la valeur ajoutée.

Les débiteurs juridiques de ces impôts ne sont pas les personnes qui supportent économiquement les charges. Les débiteurs sont les entreprises, les personnes qui supportent économiquement le poids de l'impôt sont les consommateurs.

La nation de dépense a eu un grand succès en fiscalité à cause de sa généralité qui accroît le rendement de l'impôt et aussi en raison de l'incorporation automatique de l'inflation.

Il existe trois techniques d'élaborations des impôts indirectes :

- Les taxes uniques; elles sont perçues une seule fois à un seul stade du circuit économique, soit au niveau de la production, soit au niveau de la consommation.
- Le système cumulatif ou un systémique de cascade: dans ce système chaque opération est frappée de l'impôt à un taux uniforme et sans possibilité de déduction des impôts payés au stade intérieur.

Il y a donc un phénomène d'application de l'impôt à une base qui comprend déjà un impôt.

Ce système avantage le circuit économique court et pénalise le circuit économique long, il est devenu archaïque et il est de plus en plus abandonner.

Le système non cumulatif: dans ce mécanisme chaque opération économique est frappée de l'impôt au taux uniforme mais chaque contribuable déduit de l'impôt qu'il facture sur son chiffre d'affaire, l'impôt qui a grevé ces achats en charge et ne verse au trésor public que la différence. Ainsi l'impôt qu'il a payé se rattache à une base qui est en définitive, la marge commerciale sur la valeur ajoutée.

Section II : L'évaluation de la matière imposable :

L'évaluation est la technique la plus difficile en fiscalité car le contribuable a tendance à dissimuler ses revenus.

L'évaluation consiste à retenir avec toute la précision requise, la quantité des matières imposables sur laquelle l'impôt sera établi.

Les techniques ou le montant du revenu. Elles sont généralement classées en deux grandes catégories :

- L'évaluation indirecte par présomption
- L'évaluation directe par témoignage

Paragraphe 1 : L'évaluation indirecte par présomption :

Ce procédé amène l'administration fiscale à renoncer à la connaissance exacte de la matière imposable pour la substituer une baisse approximative soit par voie d'indices, soit par voie de contrat avec le contribuable, soit par voie d'acte unilatéral de l'administration.

Dans le système d'indice l'administration impose certains éléments du train de vie du contribuable en leur faisant correspondre des revenus déterminés : possession d'une résidence principale et d'une résidence secondaire, nombre de véhicules etc....

Ce procédé est utile à titre de sanction quand il s'agit de taxe d'office un contribuable n'ayant pas déclaré ses revenus ou fournit les éclaircissements demandés par le fixe.

- L'évaluation par voie contractuelle intervient dans le cadre d'un contrat appelé forfait passé entre le contribuable et l'administration. Cet accord fixe un montant déterminé comme base de l'impôt.
- L'évaluation administrative par voie unilatérale, ce procédé permet au fixe de fixer lui-même la base de l'impôt. Le contribuable faisant l'objet d'une telle procédure ne peut obtenir par la voie contentieuse la décharge de la réduction ou de l'imposition à sa charge qu'en apportant la preuve de son exagération. Ce procédé renverse ainsi la charge de la preuve.

En raison de cette sévérité il n'est utilisé qu'à titre de sanction.

Paragraphe II : L'évaluation directe :

Elle s'effectue lorsque la loi a prévu la saisie réelle de la matière imposable tenue par le contribuable. Dans ce cas on peut distinguer deux hypothèses.

- La déclaration par un tiers
- La déclaration par le contribuable lui-même.

A/ La déclaration par un tiers :

Certains revenus peuvent toujours être déclarés par les personnes qui les versent les salaires par les employeurs, les je taux de présence et les dividendes par des sociétés distributrices, les loyers par les locataires.

Portant de cela la loi organise un système de collecte par les tiers des impôts frappant ces revenus.

B/ La déclaration par le contribuable lui-même :

C'est le seul système susceptible de généralisation car, tout contribuable peut déclarer ses revenus.

Le régime déclaratif peut être munit en même tant que d'autres systèmes.

Dans ce système la déclaration par le contribuable de ses revenus ou de ses opérations imposables est toujours contrôlée par l'administration. le système

déclaratif est utilisé en matière , notamment en matière d'impôt sur le bénéfice et de taxe sur la valeur ajoutée.

Chapitre II : La liquidation de l'impôt

La liquidation de l'impôt, consiste après avoir (calculer) la base imposable à calculer le montant dû par le contribuable.

La liquidation pose donc essentiellement un problème de taux. La loi définit presque toujours le taux de l'impôt applicable à chaque base d'imposition. La définition de ce taux doit s'inspirer de deux considérations :

- Les soucis du rendement fiscal ; le taux choisi doivent être de nature à procurer à l'Etat des recettes significatives,

- Un soucis de justice fiscale : la taux ne doit pas trop élevé pour ne pas pénaliser les contribuables , il doit être aménagé de telle façon qu'il ne crée pas une injustice entre ces derniers.

Section I : La détermination du taux

Deux procédés peuvent être envisagés dans ce cas.

On peut concevoir un système dont la loi définit à l'avance le taux de l'impôt sans prise en compte du niveau de son rendement : c'est le système dit de quotité.

On peut aussi envisager l'hypothèse inverse dans laquelle le rendement attendu est déterminé à l'avance , et réparti entre les régions , les départements.... Dans ce mécanisme "dit des répartitions le taux n'est pas déterminé à l'avance par la loi.

La distinction des impôts de quotités et des impôts de répartition ne présente plus d'intérêts significatifs car tous les systèmes fiscaux modernes sont des systèmes de quotité.

Le taux nominal de l'impôt défini par la loi ne correspond pas toujours au taux réel supporté par les contribuables. Il en est ainsi du fait de l'application fréquente de certains aménagements soit à la base d'imposition , soit à l'impôt lui-même les aménagements apportés à la base d'imposition une partie de la matière imposable .

Les aménagements apportés à l'impôt lui-même peuvent être soit à la baisse 'réduction ou à la haute (majoration).

Les réductions peuvent être pratiqués dans le cadre de personnalisation de l'impôt ou afin d'éviter la seule imposition.

Les majorations de l'impôt sont toujours faites à titre de sanctions, quand le contribuable n'a pas payé l'impôt dû à l'échéance.

Section II : La personnalisation de l'impôt

Paragraphe I : La progressivité de l'Impôt

Le taux progressive est le taux qui augmente avec l'accroissement de la base imposée le taux progressive s'oppose au taux proportionnel qui reste le même quelque soit le montant du revenu .La progressivité a été instituée dans le but de contourner l'injustice que crée le taux proportionnel pour les bas revenus.

Il existe deux formes de progressivités, le progrès global et la progressivité par tranches. La progressivité globale est le système dans lequel toute la base imposable est frappée d'un seul taux.

Ce système est injuste notamment au niveau des frontières de chaque tranche ou la différence de taux d'impôt est hors de proportion avec la différence des revenus .

Cet obstacle a entraîné l'abondance de la progressivité globale, dans la plupart des systèmes fiscaux modernes.

La progressivité par tranche est le mécanisme généralement adopté aujourd'hui Elle consiste à décomposer la base imposable en plusieurs parties appelées tranches , supportant chacune un impôt un taux supérieur à celui appliqué à la tranche précédente . L'impôt total résulte de la somme des impôts de toutes les tranches.

Paragraphe II : La discrimination de l'impôt :

La discrimination fiscale est une forme de personnalisation de l'impôt prenant en considération des critères autre que le niveau de revenu. Elle aboutit à l'application de taux différents à des revenus égaux.

La discrimination intervient essentiellement pour tenir compte de la situation de famille du contribuable : la célébration sera alors plus taxée que le père de famille grâce à démenagement familiale de l'impôt par le biais du quotient familial.

Le quotient familial consiste à diviser le revenu par un nombre de parts et à appliquer le taux correspondant à chaque part, pour casser la progressivité de l'impôt.

Les parts sont ainsi fixés :

- Célébration : Une part
- Couple sans enfants : deux (2) parts
- Couple avec enfant : 0,5 part par enfant en charge :
- Ce système est en vigueur en matière pour l'impôt général sur le revenu.
- Mais la discrimination peut aussi être utilisée à des fins économiques pour encourager certains secteurs ou pour exonérer certains. Ainsi en Mauritanie le secteur de la pêche bénéficie d'une fiscalité favorable dans le cadre de l'encouragement des exportations . De même les produits de première nécessité bénéficient pour certains d'entre eux de taux d'imposition favorable.

Chapitre III : Le recouvrement de l'impôt

Le recouvrement de l'impôt c'est l'encaissement par le trésor public de l'impôt liquidé le paiement de l'impôt peut se faire de diverses manières le versement direct par le contribuable entre les mains de l'administration est la méthode la plus fréquente , mais on rencontre également d'autres procédés tel que le versement par tiers , le timbre

Si le versement doit se faire directement par le contribuable celui-ci doit aller chez le comptable du Trésor pour payer sa dette fiscale ; on dit que l'impôt est portable et non quérable .

Le versement par un tiers consiste dans le fait qu'une personne autre que le contribuable verse à l'Etat l'impôt du par ce dernier (Stoppage à la source) . En matière beaucoup d'impôt est recouverts sous cette forme.

Le timbre est un procédé indirectement d'encaissement qui consiste à obliger le contribuable à opposer sur l'objet soumis à l'impôt une vignette ou une estampille achetée à l'administration (taxe sur les véhicules par exemple).

Le recouvrement des impôts est caractérisé par la règle de la séparation des services d'assiettes, des services de recouvrement.

L'établissement de l'assiette, la liquidation et l'émission des impôts sont du ressort des administrations d'assiette (Direction générale des Impôts, direction des Douanes, Directions des Domaines). Le recouvrement des impôts et droit de douane sont de la compétence des comptables du Trésor public.

Section I : Le recouvrement des impôts directs ;

Les impôts directs sont, sauf exception recouverts par voie de rôles.

Le rôle est l'acte administratif qui fixe la somme à payer par contribuable.

Ces rôles sont nomination c'est-à-dire qu'ils portent les noms de contribuables et les montants dus par chacun. Les rôles sont rendus exécutoires par le ministre des Finances pour les impôts d'Etat et par le Maire pour les impôts communaux. Les avis d'imposition sont établis au nom des contribuables et envoyés aux comptables publics pour l'encaissement.

Tous les impôts directs ne sont pas recouverts par voie de rôle.

Certains impôts font l'objet d'un stoppage à la source tandis que d'autres impôts sont payés sous forme d'acomptes provisionnels c'est-à-dire d'impôts payés sur la base des règlements fait l'année précédente au titre des mêmes contributions.

Section 2 : Le recouvrement des autres impôts

Les impôts indirects se subdivisent en deux catégories

- Les impôts indirects perçus à l'entrée des marchandises ou produits en Mauritanie (Droit de douane et taxes assimilées).
- Les impôts indirects perçus en régime intérieur (TVA et autres taxes de consommation).

Ces taxes sont payées chaque mois en même temps que la déclaration mensuelle s'agissant tout au moins de la TVA.

Les droits de douanes sont payés à l'occasion de l'événement des marchandises imposées.

Mais, l'administration de douane peut accorder un crédit de paiement, dans ce cas le règlement des droits sera assorti d'échéance. L'importateur peut prendre livraison des marchandises et ne régler les droits qu'ultérieurement aux échéances convenues.

Le crédit accordé à l'importation est conditionné par la souscription par lui le billet à ordre avalisé par une ou plusieurs banques pour un montant correspondant au droit de douane. Ces billets à ordre avalisés sont également dits obligations cautionnement.

Section III ; les règles de recouvrement communes à tous les impôts :

Le trésor public dispose pour le recouvrement d'impôt d'action et de garanties dont ne bénéficie pas un créancier ordinaire.

Le procédé d'avis à tiers détenteur permet notamment au Trésor public de s'adresser directement au débiteur du contribuable pour obtenir de lui le paiement direct des impôts au trésor public dans la limite de ce que le débiteur doit au contribuable.

Cette procédure ne se fait donc en présence de trois personnes :

- Le trésor public (le saisissant)
- Le contribuable (le débiteur saisi)

Et le tiers détenteur du débiteur saisi (le tiers saisi)

Cette procédure rappelle celle de la saisie arrêt mais elle a des effets plus importants car, contrairement à la saisie arrêt, l'avis à tiers détenteur n'a pas besoin de validation par le juge.

En matière de recouvrement fiscal il existe donc une procédure de commandement

(avertissement) suivie de la saisie forcée et de la vente des biens : C'est une procédure d'exécution forcée en vue d'obliger le contribuable à payer ses impôts

Il existe deux recours ouverts aux contribuables en matière fiscale :

- Un recours gracieux
- Un recours contentieux

Dans le recours gracieux le contribuable évoque des motifs de fait pour demander la décharge de tout ou partie des impôts mis à sa charge. Le contribuable peut par exemple se prévaloir de difficultés financières imprévisibles qui l'ont empêché de payer.

Dans le recours contentieux le contribuable évoque non pas des motifs de fait mais des moyens de droit par exemple le contribuable peut demander en estimant que l'administration lui a fait des imputations ne reposant sur une base légale.

L'action de l'administration en recouvrement se prescrit par 3 ans.

Chapitre IV : L'Impôt sur le bénéfice Industriel et commercial (BIC)

L'impôt sur le BIC est un impôt direct sur le revenu. C'est un impôt cédulaire (catégorie) qui s'applique aux bénéficiaires des entreprises industrielles, commerciales et artisanales.

L'imposition du BIC est battue sur deux régimes

- Le régime du forfait (estimation)
- Le régime du bénéfice réel.

Section I : le régime du forfait

Le régime du forfait s'applique :

- Aux entreprises individuelles prestataires de services dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 3 millions d'ouguiya.
- Aux entreprises individuelles qui vendent des marchandises et dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 6 millions d'ouguiya.
- Dans le forfait il n'y a pas le taux fixé par la loi.

En fonction de l'estimation de leurs chiffres d'affaires les entreprises imposables au forfait sont rattachées à l'une des tranches composant le barème du forfait.

A chaque tranche correspond un impôt fixé établi par la loi

Section II : Le régime du bénéfice réel

L'imposition d'après le régime du bénéfice réel consiste à appliquer au taux de 25% aux bénéfices réalisés par l'entreprise.

L'étude du régime du bénéfice réel porte généralement sur trois questions :

- Les personnes imposables au régime du bénéfice réel
- Les règles d'établissement du bénéfice imposable
- Les obligations comptables et déclarations obligatoires dans le cadre de ce régime.

Paragraphe I : Les personnes imposables au régime

Les entreprises sont imposables suivant le régime du bénéfice réel par application de l'un des quatre critères ci-après :

- Critère de la forme juridique
- Critère du niveau de chiffre d'affaires
- Critère de la nature de l'activité
- Critère de l'option pour ce régime

Le critère de la forme juridique signifie que les sociétés quelque en soit la forme sont toujours imposables dans le cadre du régime du bénéfice réel et ce sans considérations du niveau des chiffres d'affaires .

Il en est de même pour les entreprises (Etablissement publics industriels et commerciaux, sociétés d'Economie mixte, société Nationale).

Le critère du niveau de chiffre d'affaire se traduit par l'imposition au régime du bénéfice réel de : toutes les entreprises individuelles prestataires de service dont le chiffre d'affaire est supérieur à 3 millions

- Toutes les entreprises individuelles qui vendent des marchandises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 6 millions d'ouguiya.
- Le critère de la nature de l'activité : il signifie que les entreprises individuelles qui se livrent à l'impôt et l'export qui sont agrées en tant que commissionnaires en douane sont toujours imposables d'acte le régime du bénéfice réel.

Le critère de l'option : les entreprises individuelles imposables au forfait peuvent toujours relancer à ce régime choisir celui du bénéfice réel.

Paragraphe II : Les règles d'établissement du bénéfice imposable d'après le régime du bénéfice réel :

L'imposition d'après le bénéfice réel consiste à appliquer l'impôt au taux de 25% au bénéfice fiscal. Ce bénéfice fiscale est dégagé par application eu bénéfice comptable des règles propres à la fiscalité.

Ces corrections extra-compatbles peuvent être un plus ou un moins.

Les correction en plus ou réintégrations ont pour objet d'ajouter au résultat comptables des charges comptabilisées alors qu'elles ne sont pas déductibles du point de vue fiscale.

Les corrections en moins ou déductions consistent à retrancher du résultat comptables des éléments non imposables ou déjà imposée. Il en résulte que le bénéfice comptable fiscal est égal au bénéfice plus les réintégrations moins les déductions.

A/ La édicition fiscale des charges

Les charges ne donnent lieu à réintégration que lorsqu'elles ne sont pas déductibles fiscalement ou lorsqu'elles sont déductibles fiscalement à des conditions qui n'ont pas été remplies.

En règle générale les charges professionnelles fiscalement déductibles sont celle qui , durant la période imposable , ont été exposées dans l'intérêt de l'exploitation et n'ont pas pour contrepartie. La contrepartie d'entrée d'une valeur à l'actif ou l'extinction d'une dette au passif.

Ces charges professionnelles déductibles comprennent notamment ;

Premièrement les achats de marchandises ou de matières premières virement les frais généraux de toute nature.

Troisièmement les dépenses de personnels sur toute leurs formes à la conditions qu'elles correspondent à un travail effectué et ne soient pas excessif par rapport au service rendu.

Quatrièmement le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire , uniquement les impôts à la charge de l'entreprise effectivement payés au cour de l'exercice.

A l'exception de l'impôt sur le BIC et de l'impôt mininum forfaitaire (IMF).

Il existe aussi quatre catégorie de charge professionnelles fiscalement déductibles sous certaines conditions qui appellent des développement particuliers.

Ces charges sont :

- Les frais financiers
- Les provisions
- Le déficit fiscal

1) La déduction des charges financières :

On appelle charges financières frais financiers les intérêts et commission payés par l'entreprise sur les empreints qu'elle a contracté ou sur les dépôts effectués auprès d'elles. Les frais financiers inclus également les commissions payés par l'entreprise au profit des organismes financières pour les services qu'elles les lui rendre.

En règle générale, les charges financières sont fiscalement déductibles.

Mais , si les charges financières sont versées aux associés de la société en raison des sommes bloqués par eux à compte courant auprès de la société , la déduction fiscale de ces charges est soumise à deux conditions :

- Le capital de la société doit être entièrement libéré
- Les intérêts doivent être servis en taux n'excèdent pas de plus de 2% le taux des avances sur titre de la banque centrale.

Les parties de ces intérêts qui excède cette limite doit être réintégrée au résultat comptable dans le cadre de l'établissement du bénéficiaire fiscal imposable.

2/ Les amortissements :

On appel amortissement la constatation en écriture comptable de la dépréciation subie par un élément de l'actif immobilisé.

Il existe quatre conditions pour que la dotation annuelle d'amortissement soit fiscalement déductible :

- L'amortissement doit porter sur un élément de l'actif immobilisée ; ce qui exclu l'stock de marchandise , les créances et les actifs financiers .
- Valeur immobilisée à amortir doit être soumise à dépréciation ; ce qui exclu les terrains par exemple :
- L'amortissement doit porter sur un élément de l'actif immobilisée appartenant à l'entreprise , ce qui exclu les biens frais en location.
- L'amortissement doit se faire sur la base et dans la limite du prix de revient.
- Il existe deux procès d'amortissement :
- L'amortissement linéaire constant
- L'amortissement dégressif

Dans l'amortissement linéaire ou constant, le taux d'amortissement est obtenu en divisant le chiffre cent (100) par le nombre d'année d'utilisation fixé par la loi pour chaque catégorie d'immobilisation, exemple pour le matériel de transport la durée d'utilisation est de quatre ans.

Le taux d'amortissement linéaire est donc de $100\% / 4 = 25\%$

Le tableau des taux d'amortissement linéaire donné par la loi (voir document).

L'amortissement dégressif comme son nom l'indique diminue avec la durée.

Le taux d'amortissement dégressif est donné par la loi comme le taux d'amortissement linéaire. Il est déterminé par une multiplication du taux d'amortissement par un coefficient variable selon le nombre d'année d'utilisation du bien amorti.

Le tableau des taux d'amortissement dégressif est donné dans un document (voir ce document)

3°) Les provisions :

On appelle provision la partie de bénéfice que l'on met de côté pour faire face à des risques de perte ou de charge, que les événements en cours rendent probables. Pour être déductible fiscalement les provisions doivent obéir à des conditions de fond et de forme.

Les conditions de fond sont au nombre de quatre :

- La provision doit correspondre à un risque de perte ou de charge
- Le risque de perte ou de charge doit être probable et non simplement éventuel ;
- Ils doivent résulter d'événements en cours
- Le risque doit être individualisé par nature d'actif, ce qui exclut les provisions forfaitaires.

Quant aux conditions de forme, elles sont au nombre de deux :

- Pour être déductible fiscalement, la provision doit avoir été comptabilisée
- La provision doit figurer sur le relevé des provisions produit par l'entreprise avec la déclaration de ses résultats.

4°) Le déficit fiscal :

En fiscalité, le déficit fiscal subi pendant un exercice fait échapper l'entreprise à l'imposition sur le bénéfice au titre de cet exercice. En outre ce déficit fiscal est reporté comme charge sur les exercices suivants. Jusqu'au 5^{ème} exercice qui l'exercice difficile. Tant que l'entreprise n'a pas résorbé le déficit fiscal, elle ne sera pas soumise à l'impôt sur le BIC.

La limitation à cinq ans du report du déficit est soumise à deux exceptions :

- Les amortissements non comptabilisés en période déficitaire (amortissement différé) sont reportables comme charge sur les exercices suivants sans limitations de durée.
- Les amortissements comptabilisés en période déficitaire (amortissements réputés différés) sont également reportables comme charge sur les exercices suivants sans limitation de durée.

Paragraphe 3 : Les obligations comptables et de déclaration en matière de régime du Bénéfice réel.

Les entreprises soumises à l'impôt sur le BIC au régime du bénéfice réel payent cet impôt au taux de 25% sur le bénéfice.

Pour l'établissement de ce bénéfice, ces entreprises sont astreintes à la tenue d'une comptabilité, conforme au plan comptable général Mauritanie (PCGM). Ces

entreprises doivent tenir et produire chaque année au 31 mars à l'administration fiscale les documents compatibles ci-après :

- L'actif du bilan (les emplois provisoires)
- Le passif du bilan (les ressources externes)
- Les charges du compte de résultat (les emplois définitifs)
- Le tableau de l'actif immobilisé
- Le tableau des amortissements
- Le tableau des provisions
- Le tableau de passage de résultat compatible en résultat fiscal ce tableau se présente ainsi :

Bénéficie comptable plus réintégration de charges non déductibles fiscalement moins les déductions (produit non imposables) donc égal bénéfice fiscal non imposable .

L'établissement de tout ces documents se fait en même temps que l'élaborations d'un imprimé réglementaire donnant l'identification complète de l'entreprise

- Forme de la société
- Objet
- Noms des actionnaires ou associées
- Montant et répartition du capital
- Numéro d'immatriculation aux impôts (numéro dans le registre des contribuables).

Chapitre 5 : Impôt minimum forfaitaire (IMF)

L'impôt minimum forfaitaire est un impôt dû par les entreprises soumises à l'impôt sur le BIC au régime du bénéfice réel.

Il est également dû par les contribuables assujettis à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux (BNC). L'impôt minimum, forfaitaire ne constitue pas un impôt sur le revenu comme les autres impôts cédulaires Il a été instituée par lutter contre la fraude fiscale que pratique beaucoup d'entreprise en déclarant un déficit . Mais l'incontinent et qu'il s'est généralisé à toutes les entreprises même celles que déclarent un déficit sincère.

L'impôt minimum forfaitaire est perçu au taux de 3% du chiffre d'affaires.

En outre, il existe des acomptes IMF à l'importation et) l'exportation.

Deux questions essentielle doivent être étudiées au niveau de l'IMF.

- Les règles d'assiette
- Les règles d'imputation (soustraction)

Section I : les règles d'assiettes

Il faut à se niveau distinguer l'assiette de IMF annuel de l'assiette des accomplis à l'importation ou à l'exportation.

A/ L'assiette de l'IMF annuel :

L'IMF est assis sur le chiffre d'affaire du dernier exercice clos.

Le chiffre d'affaires au sens fiscal s'entend de l'ensemble des recettes et produits acquis dans le cadre de l'exercice de l'activité industrielle commerciale ou artisanale . Ces divers produits ou recettes constitutifs de l'assiette de l'IMF correspondent pour l'essentiels aux éléments repris dans le tableau fiscal de déclaration du BIC) à savoir :

- Vente de marchandises
- Vente de produits fabriqués
- Travaux
- Prestation de services
- Exportation
- Produit des activités annexes
- Productions de l'entreprise par elle-même
- Subventions d'exploitation et d'équilibre
- Revenus des créances, d'impôts compte courant
- Gains nets de changes réalisés au titre des produits imposables les produits non imposables à l'IMF sont :
- La production stockée ou d'stokage
- Les produits financiers autres que les revenus des créances d'impôts , cautionnement et compte courant il s'agit des dividendes perçus et des comptés obtenus.
- Les biens de change se rapportant aux charges d'exploitation
- Les frais à immobiliser ou à transfère
- Les autres produits et profits divers non imposables ce sont les remises (rabais ristournes obtenus).

B/ Assiette des acomptes l'IMF : L'importation et à l'exportation :

Les acomptes IMF sont assis sur la valeur douane des produits augmentés de tous les droits et taxes exigibles à l'importation ou à l'exploitation

Section II : Les règles d'imputation en matière d'IMF :

L'IMF annuel sur le chiffre d'affaires s'impute sur l'impôt BIC de l'exercice .A l'issue de cette imputation deux cas de figures peuvent se présenter ;

1ère cas l'impôt sur BIC est supérieur à l'IMF annuel dans ce cas l'entreprise ne règle au titre de l'impôt BIC que la différence.

2ème cas l'entreprise ne paye rien au titre de l'impôt sur le BIC mais la différence ne lui

Chapitre VI : L'Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM)

L'IRCM est un impôt cédulaire, il s'applique principalement à deux sortes de produit.

Les produits distribués par les personnes morales soumises à l'impôt sur le BIC il s'agit notamment des dividendes.

Les revenus des créances dépôt cautionnement et compte courant : Il s'agit des intérêts payés.

L'IRCM s'applique donc :

- Aux produits des capitaux mobiliers à revenu variable : les dividendes des actions
- Au produit des valeurs mobilières à revenu fixe (les intérêts des obligations).

Section I : L'imposition à l'IRCM des dividendes et produit assimilés :

Les dividendes et produit assimilés imposables à l'IRCM sont :

- Les dividendes distribuées par les sociétés anonymes et les sociétés en commodité par action.
- Les produits d'épargner dans les SARL
- Les produits de parts des commanditaires dans les sociétés en commodité simple
- Les produits distribués par les sociétés civiles dont l'objet est commercial
- Les avances prêtés, ou acomptes mis à la disposition des associés sans remboursements
- Les remboursements et amortissements d'actions part d'intérêts effectués par la société au cours de son existence.
- Les renumérations ou distributions occultes
- Tantièmes, jetons de présence et autres rémunérations allouées aux administrateurs ou aux membres de conseil de surveillance dans les SA
- Les revenus distribués par les sociétés de capitaux lorsqu'ils sont mis à la disposition des actionnaires ou associés entre donc dans le champ d'application de l'IRCM.

Ce régime est dit régime de la distribution, il repose sur la distinction entre la réalisation de bénéfices et leur distributions effective aux associés comme dans le schéma qui suit :

Les personnes morales dont les distributions constituées des revenus de capitaux mobiliers imposables à l'IRCM sont celles dont les résultats sont imposables en leur nom propres à l'impôt sur BIC, il s'agit donc des sociétés de capitaux.

(S.A, société en commodité par action).

Les revenus distribués par les sociétés de personnes ne sont pas imposables à l'IRCM il s'agit des revenus de société en nom collectif des sociétés en commodité simple pour la part des commodités des sociétés de partie des indivisibles.

Impôt Bic	Bénéfice fiscal imposable au nom de la société (pas d'imposition BIC au nom des actions ou associés)	
Impôt (IRCM)	Applicable aux sommes mises à la disposition des actionnaires ou associées	
Impôt (IGR)	Chaque actionnaire ou associées est imposable à l'IGR à raison des sommes mises à sa disposition	

L'IRCM s'applique aux sommes ou valeurs distribuées qu'elles soient ou non prélevés sur les bénéfices. L'affectation des résultats d'un exercice donné se fait au cours d'un exercice suivant. Elle doit être portée à la connaissance administration fiscale dans le cadre de l'établissement d'un tableau "d'affectation des résultats " qui se présente comme suit :

Résultats affectables	Affectation des résultats
1) Résultat net de l'exercice	1) Réserve légale
2) Report à nouveau des exercices antérieurs	2) Tantièmes
	3) Dividendes

3) Prélèvement sur les réserves	4) Dotation autres réserves
Total : x	5) Report à nouveau
	Total : x

L'IRCM s'applique aux tantièmes et aux dividendes dans ce tableau

Section II : L'imposition à l'IRCM des produits à placement de revenu fixe ;

L'article 77 du code général des impôts soumet à l'IRCM les intérêts, arantage et tous autres produits :

- Des créances hypothécaires, privilèges ou chirographaires
- A l'exception de toute opération commerciale ne présentant pas le caractère juridique d'un prêt ;
- Des dépôts de somme d'urgent a vue ou à échéance fixe
 - Des cautionnements en numéraire (en espèce)
 - Des comptes courant à l'exception des intérêts excédentaires, le compte courant d'associé n'existe pas en ce consterne les dividendes distribués par les personnes morales soumises à l'impôt sur les BIC.

Section II : L'Obligation déclarative en matière d'impôt sur le revenu des capitaux (IRCM).

Les sociétés qui payent des produits imposables à l'IRCM doivent adresser à l'administration fiscale plus tard le 3 Mars de chaque année les comptes rendus et extraits des délibérations des conseils d'administration ou des assemblées d'actionnaires faisant connaître des bénéfices ou produits effectivement distribués au cours de l'année précédente.

Les banques en toutes les personnes physiques ou morales recevant habituellement les dépôt de valeurs mobiliers doivent adresser également à l'administration fiscale à la même date un reliquat établi sur imprimé réglementaire indiquant pour chaque bénéficiaire de revenus soumis à l'IRCM.

- Les noms, prénom, profession et adresse ;
- La nature et le montant des produits ou revenu encaissé l'année précédente le taux de l'IRCM de 10%.

Chapitre VII ; Le taxe sur la la valeur ajoutée (TVA)

Le TVA est un impôt indirect cela veut dire que cette taxe s'applique uniquement à l'occasion des défenses c'est à dire des opérations de vente , achat ou prestation d service.

Comme pour tous les impôts indirects il y a au niveau de la TVA une différenciation entre la personne qui (paye) juridiquement l'impôt et la personne qui en supporte économiquement le poids .

Le débiteur légal de l'impôt c'est l'entreprise qui effectuée la vente ou la prestation de service , alors que la charge économique de l'impôt pèse sur le consommateur.

Le TVA est un impôt indirect non cumulatif c'est-à-dire que opération de circuit économique est frappé de TVA , chaque redevable facture la TVA sur ses

ventes ou prestations de service de la TVA qui lui est ainsi payé par son client, il déduit, la TVA qu'il a lui-même acquitté sur ses achats de bien et service et ne verse au Trésor public que la différence, si bien que la TVA payé sur chaque opération économique est en définitive basée sur la marge commerciale (pour les entreprises commerciales) ou sur la valeur ajoutée (pour les entreprises industrielles).

Section I : Les opérations assujetties à la TVA

Les opérations assujetties à la TVA sont des opérations économiques réalisées à titre habituel par une assujettie.

Les personnes assujetties à la TVA sont en Mauritanie des entreprises imposables au régime du bénéfice réel en matière de BIC ; des forfaitaires ne sont pas soumis à la TVA.

Les banques et organismes financiers ne sont pas non plus soumis à la TVA mais à la taxe sur les prestations de service (TPS qui est un impôt indirect cumulatif perçu au taux de 16%).

Les opérations imposables à la TVA sont :

- Les importations : dans ce cas la TVA est liquidée et perçue comme les droits de douanes.
- Les ventes de bien corporel et de marchandises
- Les prestations de service : c'est à dire toutes les opérations autres que les ventes effectuées à titre onéreux .
- Les locations
- Toutes, les autres opérations économiques non exonérées par la loi.

Section II : Le régime des déduction en matières de TVA

Par ce qu'elle est un impôt indirect -non cumulatif, la TVA repose sur un mécanisme de déduction :

Chaque redevable facture la TVA sur ses ventes ou prestations de service et il déduit de la TVA qu'il a ainsi collecté, la TVA qu'il a supporté sur ses achats de bien et service pour ne verser au Trésor public que la différence.

De ce mécanisme on peut tirer deux conclusions.

- La TVA est payée à l'Etat de façon fractionnée
- La TVA est supporté totalement par le consommateur fiscal les entreprises ne sont exposées à supporter la Tva quand cas de non paiement de leurs factures.
- Il existe donc trois sortes de TVA .
- La TVA d'amont ; c'est la TVA payée par l'entreprise lors de ses achats elle constitue un crédit d'impôt c'est à dire une créance sur le Trésor public .En comptabilité, cette TVA est retranchée dans un compte d'Actif .
- La TVA d'aval, c'est la Tva facturée par l'entreprise à ses clients elle est aussi dite TVA collective, elle est retracée en comptabilité dans un compte de passif.
- La TVA à payer qui est la différence entre les deux précédentes c'est -elle qui est payée au Trésor public chaque mois la déduction de la TVA peut se faire de deux manières.
- Réduction taxe sur : la TVA d'amont est déduite de la TVA d'aval.

- Déduction base sur base ou chiffre d'affaires sur chiffre d'affaires , la TVA est appliquée directement à la marge commerciale ou à la valeur ajoutée.
- Le mécanisme compte aussi bien la déduction de la TVA d'amont qui trouve à grevé l'achat des marchandises des matières primaires (déduction physique) que la TVA d'amont ayant grevé la charge d'équipement et service (déduction financière).mais pour que la déduction de la TVA d'amont puisse s'apposer il faut que l'activité de l'entreprise soit elle même soumise à la TVA.

Deux problèmes peuvent se pose dans cas.

Premièrement le cas des entreprises dont l'activité est pour partie soumise à la TVA pour partie exonorée de cette taxe .

Ces entreprises déduisent la TVA d'amont dans une limite appelée prorata de chiffre d'affaire ou pourcentage de déduction .

Ce prorata est constitué comme suit :

- Sa numérateur : chiffre d'affaires imposables fois 100
- Au dénominateur chiffre d'affaires totale.
- Deuxième cas est celui des exploitations , il sont soumis à une TVA au taux de 0% dans ce cas il n' y a pas de TVA facturée donc il n y a pas de déduction.
- La TVA d'amont donne lieu à un remboursement direct.

Section III : Le paiement de la TVA

En matière de règlement de la TVA il faut distinguer le fait générateur et l'exigibilité.

Le fait générateur c'est le fait qui donne naissance à la créance fiscale de l'Etat.

L'exigibilité c'est le droit que peut faire prévaloir le trésor public à un moment donné pour obtenir le paiement de l'impôt.

En matière de vente et d'implantation , le fait générateur et l'exigibilité se confondent , ils interviennent au moment de l'accomplis souvent des opérations.

Le paiement effectif n'est pas pris en compte.

En matière de prestation de service , il y a différenciation entre la fait générateur et l'exigibilité : le fait générateur c'est l'accomplissement des services , l'exigibilité se situe à l'encaissement de ces services.

La TVA est payé au taux de 14% chaque mois.

La déduction s'effectue mois par mois et un pas article par article si pour un mois déterminée la TVA d'aval est inférieur à la TVA d'amont , l'entreprise n'aura pas à payer de TVA pour ce mois est la différence est un crédit de taxe reportable sur le ou les mois suivants.