

## CHAPITRE 4 L'IMPOSITION DE L'ENTREPRISE HÔTELIÈRE

### INTRODUCTION

Une entreprise hôtelière supporte plusieurs types d'impôts liés à ses résultats, à ses opérations d'achat et à sa localisation.

La fiscalité des résultats repose sur l'imposition du bénéfice ou du déficit de l'entreprise ou de la société. L'entreprise individuelle et les sociétés de personnes relèvent de l'impôt sur le revenu. Les sociétés de capitaux et les SARL relèvent de l'impôt sur les sociétés.

Les opérations d'achat et de livraison concernent la TVA supportée ou déduite par l'entreprise.

La localisation de l'entreprise entraîne le paiement de la Contribution Economique Locale (CEL)/

### I- LA FISCALITE DES RESULTATS

Le régime d'imposition des bénéfices réalisés par les sociétés est autrement plus complexe que le régime d'imposition des entreprises individuelles. En effet pour ces dernières, elles relèvent de l'impôt sur le revenu de l'entrepreneur individuel. Par contre pour les sociétés, la situation est différente.

#### A- L'imposition des bénéfices des personnes physiques

L'imposition des bénéfices des personnes physiques amène à faire la distinction entre la fiscalité des ménages et la fiscalité des entreprises. Les personnes physiques sont toutes redevables de l'impôt sur le revenu. Toutefois la distinction entre la fiscalité des ménages et la fiscalité des entreprises permet de dissocier les personnes physiques ayant des revenus et ceux ayant des bénéfices. En effet, l'impôt sur le revenu est divisé en six catégories :

- Les traitements, salaires indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères,
- Les revenus fonciers,
- Les revenus de capitaux mobiliers,
- Les bénéfices industriels et commerciaux,
- Les bénéfices des exploitations non commerciales et revenus assimilés,
- Les bénéfices des exploitations agricoles.

#### La fiscalité des ménages concerne :

- Les traitements, salaires indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères,
- Les revenus fonciers,
- Les revenus de capitaux mobiliers,

#### La fiscalité des entreprises concerne :

- Les bénéfices industriels et commerciaux,
- Les bénéfices des exploitations non commerciales et revenus assimilés,
- Les bénéfices des exploitations agricoles.

**Les personnes physiques sont assujetties au paiement de l'impôt sur le revenu aussi bien pour la fiscalité des ménages que la fiscalité des entreprises.**

## **B- L'imposition des bénéfices des personnes morales**

L'imposition des bénéfices permet de dissocier les personnes morales obligatoirement assujetties à l'impôt sur les sociétés de celles volontairement assujetties à l'impôt sur les sociétés.

### **1- Les personnes morales obligatoirement assujetties à l'IS**

L'IS est dû avant tout par les sociétés qui ont la forme juridique de sociétés de capitaux, à savoir :

- Les sociétés anonymes (même celles qui sont unipersonnelles);
- Les sociétés à responsabilité limitée ; mais par exception les SARL unipersonnelles dont l'associé unique est une personne physique sont assimilées au regard de l'IS à des sociétés de personnes : elles ne sont pas obligatoirement assujetties à l'IS mais peuvent s'y soumettre.

D'autres sociétés qui ne sont pas juridiquement des sociétés de capitaux mais des sociétés de personnes, sont néanmoins passibles de l'IS selon un régime particulier. Il s'agit des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation.

Dans les sociétés en commandite simple, seule la fraction des bénéfices correspondant aux droits des commanditaires est obligatoirement soumise à l'IS ; la part des bénéfices correspondant aux droits des commandités échappe, elle, à l'IS, sauf si la société a opté pour l'ensemble de ses bénéfices, pour l'assujettissement à l'IS.

Dans les sociétés en participation (y compris les syndicats financiers et les sociétés copropriétaires de navires), seule la part des bénéfices revenant aux associés dont les noms et adresses n'ont pas été révélés à l'Administration est obligatoirement soumise à l'IS. Là aussi, il est loisible à la société de soumettre par option l'ensemble de ses bénéfices à l'IS.

L'IS s'applique aussi aux personnes suivantes, en raison de la nature de leur activité :

- Les sociétés civiles ayant une activité commerciale, industrielle, agricole, artisanales ou minière. Toutefois, les sociétés civiles à objet agricole ou artisanal peuvent opter pour le régime d'imposition des sociétés de personnes.
- Les établissements publics qui jouissent de l'autonomie financière et qui se livrent à une activité industrielle ou commerciale.
- Les sociétés coopératives, sauf celles qui sont exemptées.
- Toutes autres personnes morales se livrant à une activité lucrative. Ce sont notamment les syndicats professionnels lorsqu'ils se livrent à des opérations commerciales et les associations qui organisent régulièrement des manifestations sportives ou culturelles payantes.

Il importe, en ce qui concerne les sociétés civiles, de préciser les activités qui les rendent passibles de l'IS. Les activités commerciales ou industrielles sont les activités qui sont définies comme actes de commerce par le droit privé. On sait qu'au regard du droit privé les activités agricoles ou artisanales ne sont pas soumises au droit commercial. En droit fiscal, au contraire, elles sont soumises au même régime que les activités commerciales. Toutefois, les sociétés civiles qui ont une activité agricole ou artisanale peuvent échapper au régime des sociétés de capitaux en optant pour celui des sociétés de personnes.

C'est donc en l'absence de cette option qu'elles seront soumises à l'IS. Les autres sociétés civiles échappent à l'IS et relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes : sociétés civiles de professions libérales, sociétés civiles immobilières qui se bornent à louer des immeubles nus.

## **2- Les personnes morales volontairement assujetties à l'IS :**

Il s'agit des personnes morales qui sont normalement soumises au régime des sociétés de personnes et qui échappent donc à l'IS (partiellement ou entièrement) mais que la loi fiscale autorise à se soumettre volontairement à l'IS en optant pour le régime des sociétés de capitaux.

Ce sont les personnes morales suivantes, limitativement énumérées par l'article 4-8° du CGI :

- Les sociétés en nom collectif ;
- Les sociétés en commandite simple, pour la part des bénéfices revenant aux commandités (puisque la part des bénéfices revenant aux commanditaires est obligatoirement soumise à l'IS) ;
- Les sociétés en participation, pour la part des bénéfices revenant aux associés dont les noms et adresses sont révélés à l'Administration (puisque la part des bénéfices revenant aux associés dont les noms et adresses ne sont pas révélés à l'Administration est obligatoirement soumise à l'IS) ;
- Les sociétés de fait ;
- Les GIE.

Pour toutes ces personnes pouvant opter pour l'IS, l'option une fois notifiée au Service des impôts est définitive et irrévocable.

L'option pour l'IS des personnes morales admises à exercer cette option a essentiellement des conséquences sur le traitement fiscal des rémunérations des associés.

En effet, avec l'option, l'IS frappe le bénéfice réalisé par l'entreprise mais ce bénéfice s'entend après déduction des sommes versées aux associés à titre de rémunération normale des fonctions. Ces sommes sont soumises à l'IR au nom des associés.

D'un autre côté, les associés sont imposés sur les dividendes qui leur sont versés, mais ils échappent à l'impôt sur les bénéfices conservés par l'entreprise. En outre, ces dividendes ne subissent qu'une retenue à la source de 10% et sont libérés du droit progressif de l'IR.

## II- LA TVA

La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect sur la consommation. Elle touche, en principe, tous les échanges économiques : livraisons de biens, prestations de services et importations. Elle est collectée par l'intermédiaire des personnes physiques ou morales (redevables légaux) intervenant dans le circuit économique. Et c'est le consommateur final (redevable réel) qui en supporte définitivement la charge fiscale.

Il en est ainsi parce que la taxe sur la valeur ajoutée est régie dans son fonctionnement par le principe de neutralité qui lui permet de ne pas peser sur les relations économiques.

Le principe de neutralité est rendu opérationnel par le mécanisme des déductions. A chaque stade de la production et de la distribution, la taxe est appliquée sur la valeur ajoutée au bien ou au service.

Chaque intermédiaire paye une fraction d'impôt correspondante à la valeur qu'elle a ajoutée au bien. Le trésor peut percevoir le total de la taxe due sur le bien ou le service avant même sa mise à la disposition du consommateur final.

En principe, les intermédiaires peuvent déduire de la taxe collectée celle qu'ils ont supportée en amont et qui a grevé les éléments du coût du bien ou du service ; Ce qui n'est pas le cas du consommateur final qui lui, supporte, totalement, la charge fiscale.

### Exemple 1 :

Monsieur Gaye est industriel spécialisé dans la fabrication d'engins motorisés ;

Pour sa production, il réalise ces opérations :

- Achat de matières premières  
5 500 000 HT plus TVA 18%  
 $5\,500\,000 \times 18\% = 990\,000$
- Achat de fournitures  
3 200 000 HT plus TVA 18%  
 $3\,200\,000 \times 18\% = 576\,000$
- Achat de services  
1 500 000 HT plus TVA 18%  
 $1\,500\,000 \times 18\% = 270\,000$

Il a, ainsi, supporté une TVA totale de 1 836 000 FCFA

Il revend ses produits finis à 12 500 000 FCFA HT soit une TVA facturée de 2 250 000 FCFA.

Il devra, donc, reverser au Trésor Public, la différence positive entre la TVA qu'il a facturée et celle qu'il a supportée en amont.

Soit  $2\,250\,000 - 1\,836\,000 = 414\,000$

On notera que cette TVA est égale à la valeur que Monsieur GAYE a ajoutée à ses produits. C'est-à-dire la différence entre son prix de vente et les différentes charges que sa production a occasionnées.

Soit  $(12\,500\,000 - 10\,200\,000) \times 18\% = 414\,000$

### **Exemple 2 :**

Un des produits de Monsieur GAYE a été acquis par Monsieur Cissé commerçant établi au marché de Saint-Louis pour un montant HT de 500 000 FCFA. Monsieur GAYE lui a facturé une TVA de 90 000 ; il a supporté une TVA d'amont de 63 000 FCFA pour la production de la machine.

Mme BA, en sa qualité de distributeur a acquis la machine auprès de Monsieur Cissé pour un montant HT de 620 000 FCFA. Cissé lui a facturé une TVA de 111 600 FCFA.

Le produit est vendu au consommateur final à 700 000 FCFA HT qui supporte, ainsi, une TVA de 126 000 FCFA.

- Monsieur GAYE devra reverser au Trésor Public, une TVA de 27 000 FCFA qui correspond à la différence entre la TVA qu'il a supportée en amont et celle qu'il a facturée soit  $90\ 000 - 63\ 000 = 27\ 000$ .
- Monsieur Cissé a supporté une TVA de 90 000 FCFA et a facturé 111 600 FCFA de TVA. Il devra, donc, reverser au Trésor Public la différence positive entre la taxe d'amont et la taxe d'aval. Soit  $111\ 600 - 90\ 000 = 21\ 600$ .
- Madame BA a facturé une TVA de 126 000 mais a supporté 111 600 de TVA, elle devra reverser au Trésor Public la différence. Soit  $126\ 000 - 111\ 600 = 14\ 400$ .

Sur ce produit, le Trésor Public aura touché une taxe de 63 000 FCFA qui correspond à la différence entre la TVA facturée par le dernier distributeur et celle supportée par le producteur. Soit  $126\ 000 - 63\ 000 = 63\ 000$ .

Voilà, ainsi, présenté le mécanisme de la TVA dans ses règles basiques. Il est à préciser qu'en tant qu'instrument de politique économique et sociale, l'impôt que nous étudions fait l'objet d'une multitude de règles qui, tantôt, favorisent le pouvoir d'achat du redevable réel, tantôt, agissent comme facteur d'incitation et d'influence sur le redevable légal.

Il faut noter que dans la pratique, l'imposition ne se fait pas, isolément selon le circuit propre à chaque bien ou service. Elle se fait, plutôt, de manière globale sur l'ensemble des opérations réalisées au cours d'une période donnée ; en principe, au cours d'un mois. La taxe est mise en évidence par une déclaration mensuelle qui récapitule la TVA collectée, la TVA déductible et la TVA nette due ou même le crédit de TVA à reporter sur les déclarations à venir.

### **III- LA CONTRIBUTION ECONOMIQUE LOCALE**

La contribution économique locale est perçue au profit des communes.

Elle est due par toute personne qui exerce au Sénégal un commerce, une industrie, une profession et soumise, par ailleurs, à un régime d'imposition du bénéfice réel.

Sont exclues du champ d'application de la contribution économique locale, les personnes exerçant une activité salariée au sens du Code du travail.

La contribution économique locale comprend :

- Une contribution assise sur la valeur locative des locaux servant à l'exercice des professions imposables. Le taux d'imposition applicable aux locaux loués ou occupés à titre gratuit est fixé à 15%. Pour les locaux, terrains et installations inscrits à l'actif du bilan du contribuable, le taux est fixé à 20%.
- Et une contribution sur la valeur ajoutée dégagée au cours de l'année précédant celle de l'imposition. Le taux de la contribution sur la valeur ajoutée est fixé à 1 % de la valeur ajoutée dégagée au cours de l'exercice précédent. La contribution sur la valeur ajoutée ne peut être inférieure à un montant minimal correspondant à 0,15% du chiffre d'affaires de l'année précédant celle de l'imposition.

La contribution économique locale est composée d'une contribution sur la valeur locative des locaux professionnels, perçue au profit de la commune de situation des locaux professionnels, et d'une contribution sur la valeur ajoutée de l'activité de l'entreprise qui fait l'objet d'une répartition nationale. Ce nouvel impôt profite aux collectivités territoriales à un double niveau :

- d'une part la taxation des locaux dégage une recette purement locale qui profite à la commune qui abrite le ou un site de l'entreprise taxée ;
- et, d'autre part, les recettes issues de la taxation de la valeur ajoutée sont collectées au niveau national et réparties entre les communes et les villes suivant des critères consacrés par voie législative.

#### **A- LA CEL/VALEUR LOCATIVE**

La valeur locative est déterminée selon les modalités ci-après :

Pour les locaux, installations, agencements et terrains inscrits à l'actif du bilan du contribuable, La valeur locative est le prix que le propriétaire pourrait retirer de ses immeubles lorsqu'il les donne à bail (à défaut la méthode cadastrale, ou la méthode comparative).

Pour les locaux pris en location, la valeur locative est égale au montant du loyer facturé. Toutefois, la valeur locative à soumettre à la contribution ne peut être inférieure à celle obtenue en comparaison avec des locaux dont le loyer aura été régulièrement constaté ou est notoirement connu. Si cette valeur est connue du contribuable et qu'elle est supérieure au loyer

La valeur locative des locaux et installations commerciales ou industrielles inscrits à l'actif du bilan des entreprises est égale à 7% du prix de revient des locaux en cause, y compris le terrain et les agencements et installations s'incorporant à la construction.

Le taux d'imposition applicable aux locaux loués ou occupés à titre gratuit est fixé à 15%.

Pour les locaux, terrains et installations inscrits à l'actif du bilan du contribuable, le taux est fixé à 20%.

#### **B- LA CEL/VALEUR AJOUTEE**

Les entreprises exerçant une activité soumise à la contribution économique locale, sont assujetties à une contribution sur la valeur ajoutée dégagée au cours de l'année précédant celle de l'imposition.

Les systèmes financiers décentralisés sont exonérés de la contribution sur la valeur ajoutée.

La valeur ajoutée des entreprises autres que les banques, établissements financiers et entreprises d'assurance est constituée par l'excédent des produits sur les charges admises en diminution de la valeur ajoutée.

La valeur ajoutée imposable est plafonnée à un montant fixé à 70 % du chiffre d'affaires.

Le taux de la contribution sur la valeur ajoutée est fixé à 1 % de la valeur ajoutée dégagée au cours de l'exercice précédent.

La contribution sur la valeur ajoutée ne peut être inférieure à un montant minimal correspondant à 0,15% du chiffre d'affaires de l'année précédant celle de l'imposition.

#### EXEMPLE CEL:

L'entreprise NIOMRE SAU, évoluant dans le secteur du bâtiment et des travaux publics, vous communique les informations suivantes, extraites de son bilan et de son compte de résultat de l'exercice 2020 :

Terrains (servant à l'exploitation) : 58 400 000 Francs CFA

Bâtiments : 247 000 000 Francs CFA

Aménagements, agencements, installations : 54 800 700 Francs CFA

Chiffre d'affaires : 675 000 000 Francs CFA

Valeur ajoutée : 97 750 800 Francs CFA

Loyer annuel des locaux à usage de bureau occupés par l'entreprise : 28 400 000 Francs CFA

TAF : Calculer la CEL/VL et la CEL/VA due par l'entreprise.

#### **CEL/VALEUR LOCATIVE**

Loyer annuel des locaux à usage de bureau occupés par l'entreprise : 28 400 000 Francs CFA

Terrains (servant à l'exploitation) : 58 400 000 Francs CFA

Bâtiments : 247 000 000 Francs CFA

Aménagements, agencements, installations : 54 800 700 Francs CFA

#### **PRIX DE REVIENT DES ELEMENTS INSCRITS A L'ACTIF DU BILAN**

$58\,400\,000 + 247\,000\,000 + 54\,800\,700 = 359.800.700$  FCFA

$359.800.700 \times 7\% = 25.186.049 \text{ FCFA}$

Locaux loués ( $28\,400\,000 \times 15\%$ ) = 4.260.000 FCFA + Locaux à l'actif du Bilan ( $25.186.049 \times 20\%$ ) = 5.037.210 FCFA

**CEL VALEUR LOCATIVE = 4.260.000 + 5.037.210 = 9.297.210 FCFA**

**CEL/VALEUR AJOUTEE**

Valeur ajoutée : 97 750 800 Francs CFA

$97.750.800 \times 1\% = 977.508 \text{ FCFA}$