

FORUM MONDIAL SUR LA TRANSPARENCE
ET L'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS
À DES FINS FISCALES

Rapport d'examen par les pairs
Phase 2
Mise en œuvre pratique des normes

SÉNÉGAL



Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Sénégal 2016

PHASE 2 :
MISE EN ŒUVRE PRATIQUE DES NORMES

Juillet 2016
(reflète le cadre légal et réglementaire
au mois de mai 2016)

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les interprétations exprimées ne reflètent pas nécessairement les vues de l'OCDE ou des gouvernements de ses pays membres ou celles du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Ce document et toute carte qu'il peut comprendre sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2016), *Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Sénégal 2016 : Phase 2 : mise en œuvre pratique des normes*, Éditions OCDE, Paris.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264258952-fr>

ISBN 978-92-64-25894-5 (imprimé)
ISBN 978-92-64-25895-2 (PDF)

Série : Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales :
Rapport d'examen par les pairs
ISSN 2219-4703 (imprimé)
ISSN 2219-4711 (en ligne)

Les données statistiques concernant Israël sont fournies par et sous la responsabilité des autorités israéliennes compétentes. L'utilisation de ces données par l'OCDE est sans préjudice du statut des hauteurs du Golan, de Jérusalem-Est et des colonies de peuplement israéliennes en Cisjordanie aux termes du droit international.

Les corrigenda des publications de l'OCDE sont disponibles sur : www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OCDE 2016

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à rights@oecd.org. Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), info@copyright.com, ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), contact@cfcopies.com.

Table des matières

À propos du Forum mondial	5
Abréviations	7
Résumé	9
Introduction	11
Informations et méthodologie utilisées pour l'examen par les pairs du Sénégal ..	11
Vue d'ensemble du Sénégal	12
Évolution récente	19
Conformité à la norme	21
A. Disponibilité des renseignements	21
Vue d'ensemble	21
A.1. Renseignements relatifs à l'identité et à la propriété	23
A.2. Données comptables	49
A.3. Renseignements bancaires	57
B. Accès aux renseignements	63
Vue d'ensemble	63
B.1. Possibilité pour l'autorité compétente d'obtenir et fournir des renseignements	64
B.2. Exigence en matière de notification et droits et sauvegardes	74
C. Échange de renseignements	77
Vue d'ensemble	77
C.1. Mécanismes d'échange de renseignements	78

C.2. Mécanismes d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents	85
C.3. Confidentialité	86
C.4. Droits et sauvegardes du contribuable et des tiers	91
C.5. Rapidité des réponses aux demandes de renseignements.	92
Résumé des conclusions et éléments sous-tendant les recommandations	101
Annexe 1 : Réponse du pays au rapport	105
Annexe 2 : mécanismes d'échange de renseignements	106
Annexe 3 : Liste des lois, règlements et autres dispositions recueillies	114
Annexe 4 : Personnes rencontrées lors de la visite sur place	116

À propos du Forum mondial

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales est l'enceinte multilatérale au sein de laquelle le travail en matière de transparence fiscale et d'échange de renseignements est mené par plus de 130 juridictions participant, sur un pied d'égalité, aux travaux du Forum mondial.

Le Forum mondial est chargé de la surveillance approfondie et de l'examen par les pairs de la mise en œuvre des standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale. Ces standards sont essentiellement reflétés dans le *Modèle d'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale* et ses commentaires publiés en 2002 par l'OCDE et dans l'article 26 du *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune* de l'OCDE et ses commentaires, tels que mis à jour en 2004. Ces standards ont aussi été repris dans le *Modèle de convention fiscale* des Nations unies.

Les standards prévoient l'échange de renseignements sur demande des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation fiscale interne de la partie requérante. La pêche aux renseignements n'est pas autorisée mais tous les renseignements vraisemblablement pertinents doivent être fournis, y compris les renseignements bancaires et les renseignements détenus par des agents fiduciaires, sans tenir compte de l'existence d'un intérêt fiscal national.

Tous les membres du Forum mondial, ainsi que les juridictions identifiées par le Forum mondial comme pertinentes pour ses travaux, seront examinés. Ce processus est réalisé en deux phases. L'examen de phase 1 évalue la qualité du cadre juridique et réglementaire des juridictions en matière d'échange de renseignements alors que l'examen de phase 2 se concentre sur la mise en œuvre pratique de ce cadre. Certains membres du Forum mondial font l'objet d'un examen combiné – phase 1 et phase 2. Le but final vise à aider les juridictions à mettre effectivement en œuvre les standards internationaux en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière de fiscale.

Tous les rapports d'examen sont publiés une fois adoptés par le Forum mondial.

Pour plus d'information sur les travaux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et pour obtenir des copies des rapports d'examen qui ont été publiés, il convient de consulter le site internet du Forum mondial www.oecd.org/tax/transparency et www.eoi-tax.org.

Abréviations

ANSD	Agence nationale de la statistique et de la démographie
APIX	Agence pour la Promotion des Investissements et des grands travaux
AUDCG	Acte uniforme relatif au droit commercial général
AUDSCGIE	Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique
AUHCE	Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises
BCEAO	Banque Centrale des États de l'Afrique de l'Ouest
BRVM	Bourse Régionale des Valeurs Mobilières
CEDEAO	Communauté économique de l'Afrique de l'Ouest
CENTIF	Cellule de renseignements financiers du Sénégal
CGI	Code général des impôts
CIMA	Conférence Interafricaine des Marchés d'Assurances
CRCA	Commission Régionale de Contrôle des Assurances
DGID	Direction Générale des Impôts et Domaines
DLEC	Direction de la Législation, des Études et du Contentieux
GIABA	Groupe Intergouvernemental d'Action contre le Blanchiment d'Argent en Afrique de l'Ouest
GIE	Groupement d'intérêt économique
NINEA	Numéro d'identification National des Entreprises et Associations
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires

RCCM	Registre du Commerce et du Crédit Mobilier
SA	Société anonyme
SARL	Société à responsabilité limitée
SAS	Société par actions simplifiées
SCS	Sociétés en Commandite Simple
SNC	Sociétés en Nom Collectif
ToR	Termes de référence en vue de suivre et d'examiner les progrès vers la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales
UEMOA	Union Économique et Monétaire Ouest Africaine
UMOA	Union monétaire ouest-africaine

Résumé

1. Le présent rapport résume le cadre légal et réglementaire en matière de transparence et d'échange de renseignements au Sénégal, ainsi que sa mise en œuvre et son efficacité en pratique. La norme internationale, énoncée dans les Termes de référence développés par le Forum mondial pour surveiller et évaluer les progrès vers la transparence et l'échange de renseignements sur demande, examine la disponibilité des renseignements pertinents dans une juridiction donnée, la capacité de l'autorité compétente à accéder rapidement à ces renseignements et si cette information peut être efficacement échangée avec ses partenaires en matière d'échange de renseignements. L'évaluation de la mise en œuvre en pratique a été réalisée concernant une période de trois ans (2012 à 2014).

2. Le Sénégal est un pays d'Afrique occidentale de 14.2 millions d'habitants. L'économie du pays est dominée par le tourisme, les exportations de pétrole vers ses voisins enclavés, l'industrie extractive et l'agriculture (pêche). Le Sénégal dispose d'un système juridique de type civil. Le pays s'est engagé à appliquer le standard international en matière de transparence, en devenant en 2012 membre du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

3. Le cadre légal et réglementaire du Sénégal permet globalement la disponibilité des renseignements sur l'identité et la propriété des sociétés et des autres entités. Les sociétés et les autres personnes morales sont tenues de s'immatriculer auprès des autorités publiques y compris auprès de l'administration fiscale. Toutefois, certaines insuffisances ont été relevées dans la législation en vigueur. En particulier, si le droit commercial ne permet plus la création d'actions au porteur, l'obligation de dématérialisation des titres existants n'est pas assortie de suffisamment de précisions sur les modalités pratiques garantissant la dématérialisation de toutes les actions au porteur mais l'impact pratique de cette insuffisance est modéré par le très faible nombre de sociétés ayant émis des parts au porteur. En pratique, les renseignements sur la propriété des sociétés est disponible à la fois au Registre du commerce et directement auprès de l'administration fiscale, ce qui permet un échange efficace de ces renseignements.

4. Le droit comptable et le droit fiscal prévoient des dispositions obligeant la tenue et la conservation des registres comptables ainsi que de la

documentation sous-jacente pendant une période minimale de dix ans. La réglementation bancaire et celle relative à la lutte contre le blanchiment des capitaux au Sénégal garantissent la disponibilité des renseignements bancaires. Les contrôles de l'administration fiscale et d'autres autorités assurent la disponibilité de ces renseignements en pratique. Les autorités fiscales sénégalaises détiennent un certain nombre de renseignements sur l'identité, la propriété et la comptabilité des contribuables. Pour le reste, la législation fiscale sénégalaise donne à l'administration fiscale, qui est l'autorité compétente déléguée, de vastes pouvoirs de collecte des renseignements, y compris les renseignements bancaires, lesquels sont utilisables et utilisés à des fins d'échange de renseignements sans aucune restriction d'intérêt fiscal national. Il n'existe pas de droit de notification au Sénégal.

5. Le Sénégal dispose d'un réseau de 21 traités fiscaux bilatéraux, de deux instruments régionaux et de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle que modifiée (la Convention multilatérale, signée mais pas encore ratifiée) couvrant ensemble 109 juridictions. Malgré quelques traités anciens, tous les instruments en vigueur permettent un échange effectif de renseignements, hormis en matière d'informations bancaires quand la juridiction partenaire n'est pas en mesure de garantir la réciprocité de ces échanges. Le Sénégal n'a jamais refusé de conclure un accord d'échange de renseignements.

6. Le Sénégal a reçu neuf demandes de renseignements de 2012 à 2014, et a répondu en 90 jours à deux demandes, alors que quatre sont toujours en cours de traitement. Les trois autres demandes ont reçu réponse (complète) en moins de 180 jours, moins d'un an et plus d'un an. Le traitement des demandes a été inégal pendant la période évaluée, du fait de l'absence de procédure définie concernant ces demandes et des spécificités de certaines. Pour autant, les autorités requérantes sont globalement satisfaites du traitement accordé à leurs demandes.

7. Le Sénégal a reçu une note pour chacun des 10 éléments essentiels ainsi qu'une note globale. Les notes pour les éléments essentiels sont basées sur l'analyse contenue dans le rapport, en tenant compte des conclusions de la Phase 1 et des recommandations formulées à l'égard du cadre juridique du Sénégal et de l'efficacité de l'échange de renseignements en pratique. Sur cette base, les notes suivantes ont été attribuées au Sénégal : Conforme, pour les éléments A.2, A.3, B.1, B.2, C.1, C.2, C.3, C.4; et Conforme pour l'essentiel, pour les éléments A.1 et C.5. Compte tenu des notes de chacun des éléments essentiels pris dans leur ensemble, la note globale pour le Sénégal est Conforme pour l'essentiel.

8. Un rapport de suivi sur les mesures prises par le Sénégal pour répondre aux recommandations formulées dans le présent rapport doit être transmis au Secrétariat sur une base annuelle.

Introduction

Informations et méthodologie utilisées pour l'examen par les pairs du Sénégal

9. L'évaluation du cadre légal et réglementaire du Sénégal, ainsi que de la mise en œuvre et de l'efficacité en pratique de ce cadre, se fonde sur la norme internationale en matière de transparence et d'échange de renseignements sur demande telle que décrite dans les Termes de référence du Forum mondial, et a été préparée conformément à la Méthodologie pour l'examen des pairs et des non-membres du Forum mondial. L'évaluation se fonde sur les lois, règlements et mécanismes d'échange de renseignements en vigueur et effectifs au 13 mai 2016, sur les réponses données par le Sénégal aux questionnaires de Phases 1 et 2 et aux questions supplémentaires, sur les autres documents fournis par le Sénégal, y compris lors de la visite sur place à Dakar du 18 au 21 janvier 2016, et sur les informations fournies par les partenaires de cette juridiction.

10. La présente analyse intègre l'évaluation de Phase 1 publiée en novembre 2015 sur le cadre juridique du Sénégal et l'évaluation de Phase 2 sur l'application pratique et l'efficacité de ce cadre au cours de la période d'examen de trois ans comprise entre janvier 2012 et décembre 2014.

11. Les termes de références décomposent la norme internationale en matière de transparence et d'échange de renseignements en 10 éléments essentiels et 31 aspects spécifiques sous trois grandes catégories : disponibilité des renseignements (A), accès aux renseignements (B) et échange des renseignements (C). Cet examen évalue le cadre légal et réglementaire du Sénégal et sa mise en œuvre en pratique en ce qui concerne ces éléments et chacun des aspects spécifiques. En ce qui concerne chaque élément essentiel concernant le cadre légal, il est conclu sur le point de savoir si (i) l'élément est en place (ii) l'élément est en place mais certains aspects de sa mise en œuvre juridique nécessitent des améliorations, ou (iii) l'élément n'est pas en place. Ces conclusions sont accompagnées de recommandations sur la manière dont certains aspects du système sénégalais pourraient être renforcés. De plus, afin de refléter la Phase 2, des recommandations sont faites sur la mise en œuvre

pratique par le Sénégal de chacun des éléments essentiels et une notation est attribuée à chacun de ces éléments, qui peut être (i) conforme, (ii) conforme pour l'essentiel, (iii) partiellement conforme ou (iv) non conforme. Comme l'indique la Note relative aux critères d'évaluation, à l'issue d'un examen de Phase 2 d'une juridiction, une « notation » globale est attribuée afin de rendre compte de la situation globale de la juridiction. Un résumé des résultats pour chacun de ces éléments est présenté à la fin de ce rapport.

12. L'évaluation a été conduite par une équipe d'évaluation constituée de deux évaluateurs et d'un représentant du Secrétariat du Forum mondial : Mme Anne Stephany, membre de la Division Échange de renseignements de l'Administration des Contributions Directes du Luxembourg, M. Didier Motto, membre de la Cellule des Relations fiscales internationales de la Direction Générale des Impôts du Cameroun, et Mme Gwenaëlle Le Coustumer pour le Secrétariat du Forum mondial.

Vue d'ensemble du Sénégal

13. Le Sénégal est un État d'Afrique occidentale. D'une superficie de 196 722 km², il est limité au nord par la Mauritanie, à l'est par le Mali, au sud par la Guinée et la Guinée-Bissau, à l'ouest par la Gambie et par l'Océan Atlantique sur une façade de 500 km. Le Sénégal a pour capitale Dakar et compte 14.2 millions d'habitants. La langue officielle est le français, six autres langues étant considérées comme langues nationales¹.

14. D'un point de vue économique, les principaux secteurs sont les services (le tourisme étant la plus grande source de devises étrangères; les télécommunications, les services financiers), l'industrie (électricité et eau, extraction et chimie), la construction, et l'agriculture (qui emploie 40% de la main d'œuvre). Le PIB sénégalais est estimé à 15.3 milliards USD².

15. Les principaux partenaires commerciaux du Sénégal sont pour ce qui est des exportations (principalement or, poisson, produits pétroliers, ciment, produits phosphorés crustacés, mollusques et coquillages, et huile brute d'arachide), pour 43% en Afrique (Mali, Côte d'Ivoire, Guinée, Gambie, Burkina Faso), pour 27% en Europe (Suisse, France, Espagne, Italie), et pour 21% en Asie (Inde, République populaire de Chine (Chine), Émirats Arabes Unis, Corée). Les importations (produits pétroliers, machines, pétrole brut, riz, produits pharmaceutiques, blé) viennent d'abord d'Europe à 48% (France, Belgique, Pays-Bas, Allemagne), d'Asie pour 28% (Chine, Inde, Thaïlande,

-
1. Informations tirées du site internet du gouvernement du Sénégal www.gouv.sn.
 2. Banque mondiale : <http://donnees.banquemondiale.org/pays/senegal>; et Situation économique du Sénégal : apprendre du passé pour un avenir meilleur, décembre 2014.

Émirats Arabes Unis), d’Afrique pour 17 % (Nigeria, Côte d’Ivoire, Afrique du sud, Maroc, Tunisie); et des Amériques pour 6 % (États-Unis d’Amérique, Brésil, Argentine). Les investissements directs étrangers au Sénégal représentaient en 2013 l’équivalent de 1.7% du PIB.

16. L’économie sénégalaise est caractérisée par un secteur informel très important³, un taux de chômage avoisinant les 13 % (ENES, 2015) et une part importante mais en diminution de la population en dessous du seuil de pauvreté (33 % de la population disposait de moins de 1.25 USD par jour et habitant en 2013). Le secteur informel non agricole emploie près de la moitié de la population active et représente 41.6% du PIB, 57.7% de la valeur ajoutée non agricole et 39.8% de la production de l’économie sénégalaise. Seulement 8.7% des unités de production informelles disposent du Numéro d’identification National des Entreprises et Associations (NINEA), même si elles sont souvent enregistrées au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier (RCCM). La part des impôts et taxes payés à l’État reste relativement faible même si elle progresse sensiblement, avec 4.2% de la valeur ajoutée totale du secteur (contre 10.4% pour le secteur formel). Pour favoriser l’intégration du secteur informel, le seuil de capital minimal pour former une SARL a été abaissé en 2014 et supprimé en 2015. Le secteur informel est toutefois constitué en majorité de micro-unités, l’entrepreneuriat individuel représentant 91.8% des entrepreneurs, et lorsque la propriété des entreprises est partagée, c’est essentiellement au niveau familial. Par ailleurs les ménages sénégalais constituent 92% de la clientèle de l’économie informelle. Les autorités sénégalaises considèrent que le secteur informel n’est donc pas pertinent en matière d’échange de renseignements.

17. La monnaie ayant cours légal est le franc de la communauté financière d’Afrique (Franc CFA ou XOF). Un euro vaut 655.957 francs. Le Sénégal partage cette monnaie avec sept autres pays de la zone franc de l’Afrique de l’ouest faisant partie de l’Union Économique et Monétaire Ouest-africaine (UEMOA) : Bénin, Burkina Faso, Côte d’Ivoire, Guinée-Bissau, Mali, Niger et Togo.

18. Le Sénégal, indépendant de la France depuis 1960, est une République laïque, démocratique et sociale. Le régime politique est un régime présidentiel pluraliste, le Président étant élu tous les sept ans. Le pouvoir législatif est exercé par le Parlement, composé de l’Assemblée nationale et du Sénat. Le Sénégal est un État unitaire composé de 14 régions administratives.

3. Agence nationale de la Statistique et de la Démographie : Enquête nationale sur le secteur informel au Sénégal, novembre 2013 : www.ansd.sn/ressources/rapports/Rapport-final-ENSIS.pdf

Informations générales sur le système juridique

19. Le système juridique sénégalais est fondé sur le droit romano-germanique, dit aussi droit civil. Il est régi par une législation nationale et une législation communautaire. La hiérarchie des normes se décline comme suit : Constitution du 22 janvier 2001, traités et accords internationaux, lois, règlements et autres décisions administratives. Les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve de leur application par l'autre Partie.

20. Le droit **communautaire** (OHADA, UEMOA, CEDEAO, CIMA) est constitué de l'ensemble des dispositions des traités instituant les organisations communautaires et des différentes normes émanant de leurs organes : Règlements, Actes uniformes (directement applicables), Lois uniformes (transposées telles quelles), Directives, Décisions, Recommandations et Avis. Le droit communautaire régit les matières suivantes : droit commercial, droit bancaire, droit des assurances, droit financier, droit minier et une partie de la matière fiscale.

21. Le Sénégal est membre de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA)⁴. Les pays membres de l'espace OHADA ont unifié leur droit des affaires à travers des instruments juridiques appelés Actes uniformes. Les matières faisant l'objet du droit uniforme concernent le droit commercial général, le droit des sociétés, le droit comptable, les règles relatives aux sûretés et garanties, l'arbitrage, les voies d'exécution, le droit des procédures collectives et d'apurement du passif, le droit des contrats de transport de marchandises par route et le droit des sociétés coopératives. Les actes uniformes OHADA sont directement applicables et obligatoires dans les États Parties, nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure et sans besoin de transposition.

22. Le Sénégal est l'un des 8 membres de l'Union Économique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA). Les règlements et directives des institutions de l'UEMOA orientent la politique économique, fiscale et douanière

4. L'OHADA est née de la volonté de plusieurs États africains de créer entre eux un espace unique régi par le même droit des affaires afin de promouvoir le développement économique de l'Afrique à travers la sécurité juridique et judiciaire dans le commerce. L'Organisation a été instituée par le Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique (Traité OHADA) signé le 17 octobre 1993 à Maurice et révisé en 2008. Les 17 États parties au traité sont : le Bénin, le Burkina Faso, le Cameroun, la République centrafricaine, la Côte d'Ivoire, la République du Congo (Congo), les Comores, le Gabon, la Guinée, la Guinée-Bissau, la Guinée équatoriale, le Mali, le Niger, la République démocratique du Congo (RDC), le Sénégal, le Tchad et le Togo. Le Traité est ouvert à la signature de tout État africain.

des membres. Le règlement est un acte de portée générale, obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre de l'UEMOA. La directive quant à elle est un acte pris par le conseil des ministres de l'UEMOA qui lie les États quant au résultat à atteindre, mais leur laisse le choix du moyen pour y parvenir. Les directives ont ainsi besoin d'être transposées en droit interne. L'harmonisation des règles d'assiette et de recouvrement des impôts et taxes, ainsi que les règles de lutte contre le blanchiment des capitaux relèvent des directives tandis que l'élimination des doubles impositions et l'assistance administrative en matière fiscale entre les États membres relèvent des règlements.

23. Le Sénégal est l'un des 15 États membres de la Communauté Économique de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO), dont l'une des institutions spécialisées est le Groupe Intergouvernemental d'Action contre le Blanchiment d'Argent en Afrique de l'Ouest (GIABA) qui procède à des évaluations mutuelles de la conformité des dispositifs nationaux de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme aux normes du GAFI.

24. Le système judiciaire sénégalais est unitaire, caractérisé par l'absence de juridictions spécialisées connaissant du contentieux administratif. En dehors du Conseil constitutionnel, de la Cour suprême et de la Cour des Comptes, le Sénégal compte 5 Cours d'Appel (Dakar, Thiès, Saint-Louis, Ziguinchor et Kaolack), des Tribunaux régionaux (11 fonctionnels) et départementaux.

25. La matière fiscale est ainsi du ressort des juridictions de droit commun. Suivant l'organisation judiciaire en vigueur au Sénégal, ce sont les tribunaux régionaux qui sont compétents en premier ressort. L'instance est portée au niveau du tribunal du lieu de situation du comptable public chargé du recouvrement. La possibilité de recours (appel) est offerte aux parties en cas de décision défavorable. Enfin, la décision de la Cour d'Appel peut aussi faire l'objet d'un pourvoi en cassation devant la Cour suprême. L'affaire est soumise, dans ce cas, à la chambre administrative de ladite Cour.

Informations générales sur le système fiscal

26. La matière fiscale, en ce qui concerne les règles d'assiette, de liquidation et de recouvrement, relève du domaine de la loi (article 67 de la Constitution). Le système fiscal du Sénégal a fait l'objet d'une grande refonte avec l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2013, du Nouveau Code Général des Impôts.

27. Les **principaux impôts** sont : les impôts directs et taxes assimilées ; les impôts indirects et taxes assimilées ; les droits d'enregistrement et taxes assimilées ; et les droits de douane. Sous l'autorité du Ministère de l'Économie, des Finances et du Plan, la Direction générale des impôts (DGID) est

compétente pour tout ce qui concerne les impôts directs, les impôts indirects et les droits d'enregistrement. La DGID compte environ 1 400 agents, tous grades et corps confondus, répartis sur l'étendue du territoire national. La Direction générale des Douanes (DGD) est chargée de la liquidation des droits et taxes exigibles à l'occasion de l'importation ou de l'exportation des produits ou marchandises. Au 31 décembre 2015, la DGID comptait 62 500 contribuables personnes physiques et 23 700 contribuables personnes morales.

28. Le système fiscal est **déclaratif**, avec comme corollaire le pouvoir de contrôle a posteriori de l'Administration fiscale. Toutefois, ce système n'est pas applicable aux contribuables n'ayant que des revenus salariaux. Ces derniers sont soumis au régime de la retenue à la source et ne disposent pas d'un NINEA, numéro d'identification fiscale ou dossier fiscal (à moins qu'ils aient d'autres revenus, par exemple fonciers). Les autorités sénégalaises ont pour projet d'attribuer un NINEA à toutes les personnes physiques, qu'elles aient une activité économique ou non, à des fins fiscales (à commencer par l'enregistrement des propriétaires fonciers) et autres (par exemple recensement de la population). Depuis la réforme fiscale de 2012, le mode de calcul repose sur un droit progressif suivant un barème, avec introduction du crédit d'impôt qui tient compte de la situation familiale. Les versements volontaires pour la constitution d'une retraite, les primes d'assurance vie, les pensions et les rentes viagères sont déductibles du revenu global. L'impôt sur le revenu des personnes physiques s'applique aux revenus de source sénégalaise et/ou étrangère (art. 47, CGI) de toute personne domiciliée au Sénégal (quelle que soit leur nationalité) et aux revenus de source sénégalaise de toute personne dont le domicile fiscal est situé hors du Sénégal (art. 48).

29. Les sociétés et autres personnes morales sont soumises à l'impôt sur les bénéfices réalisés au Sénégal (au taux de 30 %, sous réserve des traités fiscaux) et à défaut, à l'impôt minimum forfaitaire sur les sociétés de 0.5 % sur le chiffre d'affaires. Sont réputés réalisés au Sénégal, les bénéfices provenant des entreprises exploitées au Sénégal. Sont soumises à l'impôt sur les bénéfices les sociétés de capitaux (sauf unipersonnelles) ; les sociétés civiles à caractère industriel, commercial, agricole, artisanal, forestier ou minier ; les associés commanditaires des sociétés de personnes ; les personnes morales domiciliées à l'étranger lorsqu'elles sont bénéficiaires de revenus fonciers au Sénégal ou de plus-values provenant de la cession d'immeubles sis au Sénégal ou de droits y relatifs ou réalisent des plus-values à la suite de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux détenus dans des entreprises de droit sénégalais. D'autres sociétés peuvent opter pour ce régime de façon irrévocable (e.g. les sociétés de personnes). Sont exemptés d'impôts diverses structures de secours mutuel, les associations et organismes privés sans but lucratif, les fondations et les *waqfs* reconnus d'utilité publique (cf. A.1). Les associés des autres types de sociétés et les actionnaires uniques de sociétés

unipersonnelles sont soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, à moins que la société ait opté pour le régime de l'impôt sur les bénéfices.

30. Le Sénégal a entrepris des réformes de grande envergure pour libéraliser son économie, dont la création du régime de l'entreprise franche d'exportation qui couvre l'agriculture au sens large, l'industrie et les télé-services. Pour être agréée, l'entreprise doit justifier d'un potentiel à l'exportation d'au moins 80% de son chiffre d'affaires. L'agrément garantit notamment le libre transfert des fonds nécessaires à la réalisation de l'investissement et des opérations commerciales et financières à destination des pays extérieurs à la zone franc, le libre transfert des salaires pour les employés étrangers, le libre transfert des dividendes pour les actionnaires étrangers et l'arbitrage du Centre International pour le règlement des différends relatifs aux investissements (CIRDI). Les entreprises agréées restent cependant entièrement soumises aux dispositions générales du Code général des Impôts.

31. Le Sénégal dispose d'un réseau conventionnel qui couvre 109 juridictions, dont la Convention multilatérale récemment signée. Les dispositions d'échange sont en vigueur entre le Sénégal et 22 juridictions à ce jour. Il a adhéré au Forum mondial en 2012 et s'est engagée à appliquer les normes internationales en matière de transparence. L'autorité compétente en matière d'échanges de renseignements est le Ministre des Finances. Les flux d'échanges de renseignements au Sénégal sont faibles : le Sénégal n'a pas envoyé de demandes de renseignements et en a reçu neuf sur la période 2012-14, essentiellement de la France, du fait de ses liens économiques et de la présence de résidents sénégalais en France et inversement.

Vue d'ensemble du secteur financier et des professions pertinentes

32. Le secteur financier est composé du secteur bancaire, du secteur de la microfinance, du marché des capitaux et du secteur des assurances.

33. La **Banque** Centrale des États de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) définit la réglementation applicable aux banques et établissements financiers et exerce à leur égard des fonctions de surveillance. Dans ce cadre, la Commission Bancaire de l'Union monétaire ouest-africaine (UMOA), présidée par le Gouverneur de la BCEAO, est chargée de veiller à l'organisation et au contrôle du système bancaire dans l'UMOA. La tutelle technique des banques et établissements financiers au plan national est assurée par la BCEAO. Il existe 27 établissements de crédit au Sénégal : 24 banques et de 3 établissements financiers. Les avoirs financiers détenus par les banques au Sénégal s'élèvent à 3 428 milliards de francs CFA à fin septembre 2015 (5.2 milliards EUR).

34. La microfinance fait référence à l'offre de services financiers aux populations pauvres et à faibles revenus, qui ont peu ou n'ont pas accès aux

services financiers bancaires, dans le but de satisfaire les besoins de leur ménage ou de leurs activités économiques et professionnelles. Les autorités sénégalaises expliquent qu'à l'image de la plupart des pays en voie de développement, ce secteur a connu au Sénégal un développement fulgurant au cours des deux dernières décennies en rapport avec l'essor de la dynamique associative et la lutte contre la pauvreté. Ce secteur est régi par la loi n° 2008-47 du 3 septembre 2008 portant réglementation des systèmes financiers décentralisés au Sénégal. Selon les indicateurs des systèmes financiers décentralisés de la BCEAO, le pays comprend en 2015, 383 institutions de microfinance et 1 147 points de services pour 2.4 millions de clients/membres. Le montant total des dépôts s'élève à 249 milliards de francs CFA et l'encours des crédits à 286 milliards (380 millions EUR et 436 millions EUR respectivement).

35. Le Sénégal est enfin l'un des 14 membres de la Conférence Interafricaine des Marchés d'**Assurances** (CIMA). Par le biais du Conseil des Ministres qui est son organe suprême, la CIMA définit la politique du secteur des assurances, élabore la législation – le Code unique des assurances – l'interprète et la modifie. Tous les pouvoirs de supervision ont été conférés à la CIMA notamment à la Commission Régionale de Contrôle des Assurances (CRCA) qui en constitue l'organe de régulation. Seuls sont restés dans le domaine exclusif de la compétence des États, les pouvoirs de contrôle des activités des intermédiaires d'assurances et des experts techniques liés au domaine des assurances. Tous les autres pouvoirs, généralement reconnus à un organe de supervision d'assurance tels que l'agrément des compagnies d'assurances et de leurs dirigeants, le contrôle permanent de solvabilité, le pouvoir d'injonction et de sanction jusqu'au retrait d'agrément, lui sont dévolus. Enfin, le Conseil des Ministres est l'unique organe de recours des décisions prises par la CRCA contre les compagnies d'assurances.

36. En tant que membre de l'UMOA, le Sénégal partage la même bourse de **valeurs mobilières** que les autres sept États membres de cette communauté. Il s'agit de la Bourse Régionale des Valeurs Mobilières (BRVM) dont le siège se trouve à Abidjan en Côte d'Ivoire. Au 13 mai 2016, trois sociétés sénégalaises étaient cotées à la BRVM (pour un total de 39 sociétés cotées).

37. Enfin, les professions et entreprises non financières tenues à un devoir de vigilance vis-à-vis de la clientèle sont, entre autres, les 58 huissiers de justice, les 429 avocats, les experts comptables et commissaires aux comptes (163 experts comptables, 28 13 comptables agréés et 78 sociétés d'expertise comptable), les 51 notaires, les conseils fiscaux (26 cabinets) et les agents immobiliers.

Évolution récente

38. Une nouvelle loi a été adoptée en avril 2015 concernant le *waqf*, qui peut être classé dans la catégorie des trusts et fondations du fait qu'il est un modèle de trust au sens du droit musulman. Un décret du 14 avril 2016 vient compléter la loi en fixant les règles d'organisation et de fonctionnement de la Haute Autorité du Waqf (décret n° 2016-449), et d'autres textes d'application sont en cours d'élaboration.

39. Le Sénégal a signé le 4 février 2016 la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle que modifiée (Convention Multilatérale), ce qui lui permettra d'accroître substantiellement son réseau conventionnel une fois la Convention ratifiée.

40. Une nouvelle directive n° 02/2015/CM/UEMOA relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme dans les États membres de l'UEMOA, adoptée par le Conseil des Ministres de l'UEMOA le 2 juillet 2015, contient une disposition permettant à la cellule de renseignement financier de « transmettre à l'administration fiscale, qui peut les utiliser pour l'exercice de ses missions, des informations sur des faits susceptibles de relever de la fraude ou de la tentative de fraude fiscale ». Par ailleurs, la directive fait obligation à l'institution financière d'identifier l'« ayant-droit économique » et s'aligne ainsi sur les normes du GAFI qui exigent l'identification des bénéficiaires effectifs. Le projet de Loi uniforme de transposition de cette directive a été adopté le même jour par le Conseil des Ministres de l'UEMOA. Le projet de loi, actuellement à la Primature (bureaux du premier Ministre) sera bientôt présenté au Conseil des Ministres pour adoption avant envoi à l'Assemblée nationale en vue de son vote au premier semestre 2016, en principe.

Conformité à la norme

A. Disponibilité des renseignements

Vue d'ensemble

41. Un échange effectif de renseignements nécessite la disponibilité de renseignements fiables. En particulier, cela nécessite la disponibilité des renseignements relatifs aux propriétaires et autres parties prenantes dans une entité ou un arrangement ainsi que les renseignements relatifs aux transactions réalisées par toute entité ou structure. Ces renseignements peuvent être conservés pour des raisons fiscales, réglementaires, commerciales ou autres. Si ces renseignements ne sont pas conservés ou s'ils ne le sont pas pendant une période raisonnable, les autorités compétentes⁵ d'une juridiction peuvent ne pas être en mesure de les obtenir et de les fournir lorsqu'ils sont demandés. Ce chapitre évalue l'adéquation du cadre juridique et réglementaire du Sénégal en ce qui concerne la disponibilité des renseignements, ainsi que sa mise en œuvre pratique.

42. Le Sénégal dispose d'un cadre juridique développé s'agissant de l'obligation de maintenir disponibles des renseignements relatifs à l'identité des associés des sociétés de personnes et des titulaires des actions nominatives dans les sociétés de capitaux et les obligations semblent respectées en pratique.

43. Toutes les sociétés sont tenues de s'immatriculer au Registre du commerce et du crédit mobilier en y déposant une copie de leurs statuts. Les informations relatives aux propriétaires des sociétés de personnes et des sociétés à responsabilité limitée y sont disponibles et mises à jour. Pour ce qui est des sociétés anonymes et des sociétés par actions simplifiées, les

5. Le terme « autorité compétente » désigne une personne ou autorité publique désignée par la juridiction comme étant compétente pour échanger des renseignements en application d'un traité fiscal ou d'un autre instrument d'échange de renseignements.

renseignements sur l'identité des fondateurs sont également disponibles au Registre. Les informations sur l'identité des propriétaires des actions nominatives après transfert sont disponibles dans les Sociétés anonymes et sociétés par actions simplifiées à travers les registres qu'elles doivent tenir à leur siège, ainsi qu'en grande partie auprès de l'Administration fiscale.

44. La législation sénégalaise permettait l'émission d'actions au porteur dans les sociétés anonymes. Aux termes d'une modification du droit des sociétés en janvier 2014, tous les titres mobiliers, y compris les actions au porteur, devaient être dématérialisés d'ici mai 2016, ce qui rend possible la disponibilité des renseignements sur les titres au porteur. Toutefois, la législation actuelle manque de clarté sur les modalités pratiques de la dématérialisation et notamment le sort des actions au porteur qui n'ont pas été dématérialisées au terme de la période transitoire de deux ans. Ceci étant, seules trois sociétés ont émis des parts au porteur, ce qui limite l'impact de la faiblesse notée, les autorités fiscales étant en contact avec ces sociétés pour s'assurer de leur mise en conformité aux nouvelles dispositions.

45. La législation ne permet pas la création de *trusts* de droit sénégalais. Toutefois, il n'est pas exclu qu'un *trust* soit administré depuis le Sénégal. À cet effet, les professionnels du droit agissant comme *trustees* et les autres assujettis à la législation de lutte contre le blanchiment de capitaux sont tenus de conserver les informations relatives aux constituants, *trustees* et bénéficiaires de *trusts* étrangers et la réglementation fiscale a été renforcée en 2015 par des obligations déclaratives. En pratique, les autorités sénégalaises n'ont identifié aucun *trust*. Les renseignements sur la propriété des autres entités pertinentes telles que les groupements d'intérêt économique, les sociétés civiles et les fondations, sont disponibles au Sénégal. Par contre le droit sénégalais reconnaît le *waqf*, institution de droit musulman, mais ne semble pas garantir la disponibilité des informations relatives aux parties prenantes à un *waqf*.

46. Toutes les personnes physiques et morales assujetties à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur les bénéfices des professions industrielles, commerciales, agricoles et sur les bénéfices des professions non commerciales sont astreintes à la tenue et à la conservation des données comptables et de la documentation justificative qui l'accompagne pendant une période d'au moins dix ans. En pratique, l'administration fiscale contrôle le respect des obligations comptables des sociétés immatriculées au Sénégal.

47. Les banques et institutions financières sont pour leur part tenues d'identifier leur clientèle et de conserver les informations relatives aux transactions réalisées par leurs clients pendant la même durée de dix ans que toute documentation comptable. En pratique, les autorités de régulation assurent la supervision des banques et contrôlent la disponibilité des documents comptables et sur l'identité des clients.

48. Il n'est pas arrivé que les renseignements sur la propriété, les renseignements comptables ou les renseignements bancaires demandés par le biais de l'échange de renseignements pendant la période évaluée (2012-14) soient indisponibles au Sénégal. Ce constat positif doit cependant être nuancé par le peu de demandes reçues.

A.1. Renseignements relatifs à l'identité et à la propriété

Les juridictions doivent s'assurer que leurs autorités compétentes ont à disposition des renseignements relatifs à la propriété et à l'identité pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents.

49. Cette section porte sur la disponibilité des renseignements relatifs à l'identité et à la propriété des sociétés de capitaux (inclus les sociétés étrangères et l'information détenue par les mandataires), des titres au porteur, des sociétés de personnes, des *trusts*, des fondations et de toutes autres entités et arrangements pertinents. Elle porte aussi sur la mise en place de mécanismes d'application efficaces pour assurer la disponibilité de ces renseignements.

50. Le Sénégal est Partie au Traité instituant l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA). Le droit des affaires (e.g. droit commercial, des sociétés, des sûretés et des voies d'exécution) est régi dans les 17 États membres de l'OHADA par des actes uniformes, dont :

- L'Acte uniforme relatif au droit commercial général (AUDCG) adopté le 17 avril 1997 et modifié en 2010, qui organise, entre autres, les modalités d'immatriculation des sociétés et de fonctionnement du registre du commerce et du crédit mobilier ;
- L'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (AUDSCGIE), adopté le 1^{er} janvier 2000 et modifié en 2014, qui fixe les règles relatives à différentes formes de sociétés commerciales.

51. Les sociétés sénégalaises se divisent en sociétés commerciales (caractère déterminé par sa forme ou son objet) et non-commerciales (ou civiles). L'AUDSCGIE prévoit sept types d'entités : trois types de sociétés de capitaux (cf. sous-section A.1.1), trois types de sociétés de personnes (cf. A.1.3) et le groupement d'intérêt économique (cf. A.1.5). Il est à noter que les notions de sociétés de capitaux et de sociétés de personnes ne recouvrent pas les notions de droit anglo-saxon de *companies* et *partnerships*.

Sociétés de capitaux (ToR A.1.1)

52. Les sociétés de capitaux sont assujetties à des formalités de publicité et d'enregistrement au moment de leur constitution, à des obligations de conservation et de mise à jour de renseignements, ainsi qu'à des formalités de déclaration fiscale assurant la disponibilité des renseignements concernant l'identité et la propriété des sociétés de capitaux.

Types de sociétés

53. Une société commerciale est créée par deux ou plusieurs personnes physiques ou morales qui conviennent, par un contrat, d'affecter à une activité des biens en numéraire ou en nature, dans le but de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. La société peut être également créée, dans certains cas, par une seule personne, dénommée « associée unique ». Le droit OHADA permet de créer trois types des sociétés de capitaux au Sénégal :

- **La société anonyme (SA)** est une société dans laquelle les propriétaires appelés actionnaires ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports et dont les droits sont représentés par des actions (article 385 AUDSCGIE). Les actions revêtent la forme de titres nominatifs ou de titres au porteur (cf. A.1.2). La société anonyme peut ne comprendre qu'un seul actionnaire (SA unipersonnelle). Le capital minimum est fixé à 10 millions de francs CFA (15 244 EUR). Il est divisé en actions négociables, représentatives d'apports en numéraire ou en nature, à l'exclusion de tout apport en industrie. Les sociétés anonymes peuvent faire appel public à l'épargne. Elles sont administrées soit par un conseil d'administration soit par un administrateur général dans le cas des SA dont le nombre des actionnaires est égal ou inférieur à trois. Elles nomment un commissaire aux comptes (art. 140). Au 31 décembre 2015, il existe 3 527 SA et 205 SA unipersonnelles actives au Sénégal.
- **La société à responsabilité limitée (SARL)** est une société dans laquelle les propriétaires appelés associés ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports, et dont les droits sont représentés par des parts sociales (article 309 AUDSCGIE). La loi n° 2015-07 du 9 avril 2015 portant réglementation du capital social de la société à responsabilité limitée déroge à l'AUDSCGIE sur la question du capital social minimal de la SARL, qu'elle laisse à la libre appréciation des associés (au lieu d'1 million de francs CFA dans l'Acte uniforme, et ce pour lutter contre le secteur informel). Le capital social est divisé en parts sociales égales, cessibles mais non négociables. La SARL est gérée par une ou plusieurs personnes

physiques, associées ou non, nommées par les associées. Un commissaire aux comptes peut être également désigné pour le contrôle de la gestion de la SARL, et doit obligatoirement l'être quand deux des conditions suivantes sont remplies : le total du bilan dépasse 125 millions de francs, le chiffre d'affaires dépasse 250 millions de francs ou l'effectif permanent dépasse 50 personnes. C'est la forme de société la plus utilisée au Sénégal. Au 31 décembre 2015, le Sénégal compte 19 348 SARL et 5 585 SARL unipersonnelles actives. L'abolition des seuils de capital pour la SARL a entraîné une forte augmentation de leur création en 2015, notamment pour les sociétés unipersonnelles.

- **La Société par actions simplifiées (SAS).** La SAS est une nouvelle forme de sociétés consacrée par l'AUDSCGIE dans sa modification du 30 janvier 2014 (article 853). Elle mêle des caractéristiques de la SA et de la SARL. À quelques exceptions près, les règles concernant les SA sont applicables à la SAS. Cependant, à la différence de la SA, la SAS peut émettre des actions résultants des apports en industrie. De même, le montant du capital social et celui des actions est fixé par le statut. Le statut fixe aussi les conditions dans lesquelles la société est dirigée. Enfin, la SAS ne peut faire appel public à l'épargne. Au 31 décembre 2015, le Sénégal compte 69 SAS.

54. En pratique, les SA sont choisies par les entrepreneurs pour avoir plus de visibilité et de respectabilité. La SARL est plutôt une entité familiale. L'ANSD indique qu'environ 240 entreprises créent 95 % de la valeur ajoutée du secteur formel et moins de 100 représentent 95 % des recettes fiscales (dont 30 % pour le secteur des télécoms).

Renseignements détenus par les autorités publiques

55. Les autorités publiques sénégalaises, particulièrement le Registre du Commerce et du Crédit Mobilier (RCCM) et l'Administration fiscale, détiennent des renseignements sur l'identité des fondateurs de sociétés de capitaux qui leur sont communiqués lors de l'enregistrement des sociétés, ainsi que sur l'identité des propriétaires actuels des SARL par la mise à jour de ces renseignements. Les renseignements relatifs aux propriétaires d'actions nominatives des SA et SAS sont également connus du Registre du commerce par le biais du dépôt des états financiers, et de l'Administration fiscale (et doivent être conservées par les sociétés elles-mêmes).

Registre de commerce et du crédit mobilier

56. La constitution des sociétés de capitaux est régie par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales (AUDSCGIE) et l'Acte Uniforme portant sur le Droit Commercial Général (AUDCG), et conditionnée par leur

immatriculation au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier tenu au Greffe du tribunal régional du siège de la société (AUDSCGIE, art. 97). Le Sénégal compte 11 registres, mais le greffe de Dakar couvre 95 % de l'activité.

57. Un Fichier National centralise à Dakar les renseignements consignés dans chaque RCCM (et partiellement en ligne sur le site Seninfogreffe) et un fichier régional, tenu auprès de la Cour Commune de Justice et d'Arbitrage en Côte d'Ivoire, centralise les renseignements consignés dans chaque Fichier National des membres de l'OHADA (AUDCG, art. 36).

58. La demande d'**immatriculation** doit parvenir dans un délai de 30 jours après constitution de la société (AUDCG, art.46). La société ne jouit de la personnalité juridique qu'à compter de son immatriculation avec attribution d'un numéro d'immatriculation unique (art. 60). Le formulaire de demande d'immatriculation demande l'identité des dirigeants de la société, l'adresse du siège social et le cas échéant du principal établissement et de chacun des autres établissements (art. 46). Tout changement d'un des éléments inscrits au Registre doit faire l'objet d'une demande de rectification ou de complément dans les 30 jours de la modification (art. 52). De même toute dissolution ou liquidation de société doit faire l'objet d'une demande de radiation au Registre (art. 58). Le formulaire doit s'accompagner de pièces justificatives, dont une copie certifiée conforme des statuts de la société (art. 47).

59. Les **statuts** de la société, qui doivent être déposés au Registre, sont établis par acte notarié (acte authentique) ou par acte sous-seing privé (c'est-à-dire hors la présence d'un notaire mais déposé auprès d'un notaire). Les statuts doivent obligatoirement mentionner (AUDSCGIE, art. 13) :

- la forme de la société ; sa dénomination (qui ne peut être la même que celle d'une société déjà immatriculée) ; la nature et le domaine de son activité, qui forment son objet social ; son siège social ;
- l'identité des apporteurs en numéraire avec, pour chacun d'eux, le montant des apports ; l'identité des apporteurs en nature ou en industrie et les détails afférents à ces apports ;
- le nombre et la valeur des titres sociaux remis en contrepartie de chaque apport ;
- le montant du capital social ; le nombre et la valeur des titres sociaux émis, en distinguant, le cas échéant, les différentes catégories des titres créées.

60. L'identité des fondateurs de sociétés est donc mentionnée aux statuts, qui sont eux-mêmes déposés au RCCM. Par contre, toutes les sociétés ne doivent pas **modifier** leurs statuts lors des changements de propriétaires : seules les SARL ont cette obligation, dans les 30 jours suivant le transfert (AUDSCGIE, art. 52) – la cession des parts sociales n'est opposable aux tiers qu'après la

modification des statuts et sa publicité au RCCM (AUDSCGIE, art. 61 and 317, et n'est opposable à la société qu'après sa notification, cf. ci-dessus).

61. Les SA et les SAS n'ont pas à modifier leurs statuts en cas de transfert de titres, ni donc l'obligation d'informer le RCCM des changements de leurs propriétaires (cependant, l'information sur les propriétaires est disponible auprès de la société, voir ci-dessous).

62. Un Numéro d'Identification National des Entreprises et Associations (NINEA) et alors attribué au contribuable par le Centre National d'Identification de l'Agence nationale de la statistique et de la démographie (ANSD) du Ministère de l'Économie, des Finances et du Plan qui a une mission statistique (sondages, enquêtes d'opinion), qui contrôle qu'il n'y a pas de doublons, c'est-à-dire que la société, numéro RCCM, ou personne n'est pas déjà dans la base. Ce numéro doit être porté sur les documents émis par la société, telles les factures et lettres et sur toutes les déclarations, actes ou pièces produits dans ses relations avec les entreprises et services publics (article 3 du décret n° 2012-886 du 27 août 2012 abrogeant le décret n° 95.364 sur le numéro national d'identification).

63. En pratique, le RCCM est en cours d'informatisation : le RCCM de Dakar (composé de 14 personnes) saisit les formalités en ligne dans une base de données interne au RCCM depuis mai 2014. L'informatisation est également prévue dans les 10 autres RCCM du Sénégal en 2016, toutefois ils ne représentent que 5 % du volume des formalités effectuées, l'activité économique se concentrant essentiellement dans la région de Dakar. Les informations ainsi recueillies sont facilement accessibles. Pour les années antérieures (1929 à 2003), les documents ont été numérisés ; seules les données sur 2003-13 sont encore sous format papier et sont en cours de scannage. La création d'entreprise peut également se faire directement par les notaires par le biais d'une signature électronique (token). Un agent de l'Organisation Africaine de la Propriété Intellectuelle est présent au greffe depuis 2014 pour s'assurer que le nom commercial n'est pas déjà utilisé.

64. Par ailleurs, pour faciliter les formalités, réduire les délais de traitement, et assurer une meilleure intégration des informations entre les administrations sénégalaises, les autorités ont créé en 2007 le Guichet unique de l'Agence pour la Promotion des Investissements et des grands travaux (APIX), qui regroupe en un même lieu à Dakar deux agents de la DGID (approbation et frais), deux greffiers du RCCM (enregistrement et attribution du numéro d'enregistrement RCCM), un agent de l'Organisation Africaine de la Propriété Intellectuelle, un agent de l'ANSD qui attribue le NINEA, et enfin un représentant du Ministère du Travail concernant la déclaration d'établissement (indication du nombre d'employés, gérant, etc.). Le Guichet unique existe également dans les régions, mais n'y est pas encore informatisé. La plupart des sociétés utilisent aujourd'hui les services du Guichet unique.

65. Ces innovations permettent aujourd’hui d’enregistrer une personne morale en 24 h (et un entrepreneur personne physique en 48 h) au lieu de 58 jours auparavant.

66. Les modifications sont faites par le même biais. En ce qui concerne la liste des propriétaires de sociétés, en pratique, même si les sociétés de capitaux SA et SAS n’ont pas l’obligation de modifier leurs statuts et donc d’informer le RCCM des changements d’actionnaires, ces informations sont fournies annuellement lors du dépôt des états financiers. Ce dépôt fait l’objet de la délivrance d’un procès-verbal par le greffe. Ce PV est utile aux entreprises car il peut être exigé notamment par les institutions financières pour s’assurer de la conformité de la société avec ses obligations légales, sous l’impulsion de la BCEAO (en application de l’instruction n° 01/2007/RB relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux au sein des organismes financiers). Les praticiens du droit et du chiffre et l’APIX notent que l’actionnariat des sociétés sénégalaises est très stable.

67. Les statuts, casier judiciaire du gérant, actes notariés sur les déclarations de souscription de capital sont numérisés par le RCCM – les pièces papier reçues sont néanmoins conservées en sus de la version électronique. Tous les dossiers sont scannés, numérisés et toutes les recherches nécessaires sont faites par le biais du numéro de la société. À terme, le projet d’informatisation vise à ce que la plupart des renseignements collectés soient disponibles au public sur internet via le site Seninfogreffé en cours de développement. L’un des problèmes en passe d’être réglé grâce à l’informatisation du RCCM est celui des doublons, c’est à dire l’attribution d’un même nom à deux entreprises ou de deux NINEA à une même personne (lorsqu’elle s’enregistre dans deux régions). Il est également prévu que toutes les personnes physiques et morales au Sénégal disposent d’un NINEA. L’ANSD a lancé en 2015 un vaste projet de recensement et une cartographie de toutes les unités économiques (entreprises et commerçants personnes physiques) qui se poursuit en 2016 avec la mobilisation de 60 cartographes et 1 000 enquêteurs chargés de localiser toutes les unités économiques par leurs données GPS. De manière plus générale, le pays s’est engagé dans un programme de cadastrage complet du pays.

68. Les informations enregistrées au RCCM semblent fiables et à jour.

Autorités fiscales

69. Le Code Général des Impôts (CGI) prévoit plusieurs obligations déclaratives, permettant à l’Administration de connaître tout ou partie des propriétaires de sociétés. D’abord tout contribuable doit remplir une déclaration d’existence dans les 20 jours de l’ouverture de son établissement ou du commencement de son exploitation (CGI, art. 633). Les statuts et un certificat d’immatriculation au RCCM doivent être joints à la déclaration (cf. ci-dessus

pour le contenu des statuts). Ainsi l'identité des fondateurs de sociétés est connue des autorités fiscales.

70. Le CGI contient également des obligations déclaratives périodiques permettant aux autorités fiscales d'avoir des informations sur la propriété ; il oblige notamment les sociétés ayant constaté, au cours d'une année, des transferts de propriété à souscrire, lorsqu'elles sont domiciliées au Sénégal, une déclaration indiquant l'identité et l'adresse du cédant et du cessionnaire ainsi que le nombre, la forme et la valeur des titres (CGI, art. 98). Cette déclaration est obligatoirement déposée au service des impôts compétent dans le mois de la tenue de l'assemblée générale statuant sur les comptes de l'exercice précédent. Toute société devant tenir un registre des titres nominatifs en application de l'AUDSCGIE (voir ci-dessous), l'Administration fiscale a donc en sa possession une liste des propriétaires de sociétés de capitaux (sur une base annuelle) comprenant tous les détenteurs de titres nominatifs et ceux de titres au porteur qui se seront fait connaître de la société (cf. A.1.2 sur les titres au porteur). De plus, toutes les sociétés (SA, SAS, SARL) ayant un chiffre d'affaire supérieur à 15 244 EUR sont tenues de déposer leurs états financiers tous les ans, y compris la liste à jour des actionnaires.

71. En pratique, la DGID détient les informations concernant l'actionnariat des sociétés de capitaux. La liste complète des actionnaires est fournie avec les états financiers et lors de la distribution des dividendes et partagée avec les centres des impôts compétents pour chaque actionnaire. Une société qui ne divulguerait pas la composition de son actionnariat lors des distributions de dividendes ou bénéfices peut être poursuivie pour rémunération occulte pour les distributions aux personnes non identifiées (art. 258).

72. Le système de gestion fiscale est automatisé et depuis 2007 intègre toute la chaîne des impôts et taxes (immatriculation, assiette, liquidation, recouvrement et contrôle). La DGID compte sept personnes en charge de l'immatriculation des nouveaux contribuables, qui reçoivent les demandes venant des centres fiscaux, demandent la validation du NINEA auprès de l'ANSD, répondent au centre financier et enregistrent le contribuable dans le système informatique. Les déclarations reçues des tiers sont aussi informatisées et centralisées dans une banque de données depuis juillet 2015 (déclarations des contribuables, actes domaniaux et autres informations provenant de sources externes à la DGID). Les déclarations fiscales sont faites en ligne par les grandes entreprises pour l'instant, et la télé-déclaration a vocation à être étendue.

73. Les bases de données de la DGID et du RCCM ne sont pas intégrées ni interconnectées, mais la DGID peut demander toute information au RCCM. Par ailleurs le NINEA fait fonction de numéro d'identification fiscale au Sénégal et un projet d'interconnexion pour 2016 permettra de s'assurer que toute entreprise disposant d'un NINEA est bien enregistrée auprès de la DGID.

Informations détenues par les sociétés et les tiers

74. L'identité des associés de SARL doit figurer aux statuts de la société, conservés à son siège, et la cession des parts sociales entre vifs doit être constatée par écrit et signifiée à la SARL pour lui être opposable (art. 317 AUDSCGIE).

75. L'identité à jour des actionnaires de SA et SAS figure dans le registre des actionnaires qu'elles doivent tenir, mais uniquement concernant les actions nominatives (AUDSCGIE, art. 746-1, obligation rappelée à l'article 636 CGI). Le registre est tenu par chaque société ou par une personne qu'elle habilite à cet effet (par exemple l'expert-comptable), sans qu'il soit précisé si cette personne doit être au Sénégal (imprécision compensée par l'obligation fiscale de notifier les changements de propriétaires). Le registre contient les mentions relatives aux opérations de transfert, de conversion, de nantissement et de séquestre des titres, notamment : la date de l'opération ; les noms, prénoms et domicile de l'ancien et du nouveau titulaire des titres, en cas de transfert ; les noms, prénoms et domicile du titulaire des titres, en cas de conversion de titres au porteur en titres nominatifs. En cas de transfert, le nom de l'ancien titulaire des titres peut être remplacé par un numéro d'ordre permettant de retrouver ce nom dans les registres d'actionnaires.

76. Toutes les écritures contenues dans les registres doivent être signées par le représentant légal de la société ou son délégué. Le rapport du commissaire aux comptes soumis à l'assemblée générale ordinaire annuelle constate l'existence des registres et donne son avis sur leur tenue conforme (pour toutes les SA et SAS). Une déclaration des dirigeants attestant de la tenue conforme des registres est annexée audit rapport (art. 746-2 AUDSCGIE).

77. Le droit anti-blanchiment ne renforce pas les dispositions fiscales et de droit des sociétés à ce jour, puisque les obligations d'identification se limitent aux informations sur la société elle-même et ses dirigeants, et n'incluent pas l'obligation de connaître les propriétaires des clients personnes morales. Cependant, l'intégration en droit sénégalais de la Directive n° 02/2015/CM/UEMOA relative à la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme dans les États de l'UEMOA et de la Loi uniforme afférente devrait renforcer ces dispositions en introduisant l'obligation d'identifier les bénéficiaires effectifs des clients des personnes assujetties. Ceci étant, les dispositions relatives au droit des sociétés et au droit fiscal sont suffisantes pour assurer la disponibilité des renseignements relatifs aux propriétaires de sociétés sénégalaises.

Échange de renseignements relatifs à la propriété des sociétés sénégalaises

78. Le Sénégal a reçu deux demandes de renseignements concernant la propriété d'une société. L'autorité requérante indique que l'information sur la propriété lui a été transmise de façon complète et satisfaisante dans la première affaire. La DGID disposait dans ses dossiers de l'information concernant les propriétaires et dirigeants de la SARL visée et a pu également indiquer les changements de propriétaires et de forme de la société intervenus par le passé.

79. La deuxième affaire est en cours de traitement (cf. aussi C.5. sur les délais et l'organisation de l'autorité compétente) mais les renseignements concernant la propriété d'une société sénégalaise ont été fournis, notamment les statuts initiaux et actualisés et le nom du gérant.

80. Outre les deux demandes de renseignements sur la propriété ci-dessus, dans une autre affaire, relative à des renseignements fiscaux et comptables, les autorités fiscales ont aussi vérifié et transmis les renseignements pertinents relatifs à la constitution de la société concernée.

Conclusion

81. Pour les SARL, les SA et les SAS, les renseignements relatifs à l'identité des propriétaires est disponible au RCCM et auprès de l'Administration fiscale aussi bien lors de la création de la société qu'en cas de changement de propriétaires. Enfin, l'information est également disponible auprès des sociétés dans le registre des actionnaires, que ces sociétés ont l'obligation de tenir à jour. En pratique, il apparaît que les renseignements sur la propriété sont effectivement conservés par ces administrations (et donc par les sociétés) et les renseignements demandés lors de l'échange de renseignements ont pu être échangés.

Sociétés étrangères

82. Il incombe au pays selon la législation duquel les sociétés ou personnes morales sont constituées de s'assurer que des renseignements relatifs à la propriété de ces entités sont disponibles. En outre, lorsqu'une société ou une personne morale a un lien suffisant avec une autre juridiction, notamment lorsqu'elle y est résidente à des fins fiscales (par exemple parce que c'est là que se situe son siège de direction ou d'administration effective), cette autre juridiction devra aussi s'assurer que des renseignements sur la propriété sont disponibles.

83. Dans le cas du Sénégal, le « lien suffisant » ne peut pas être basé sur le critère de la résidence fiscale. En effet, le Sénégal a un système territorial

en matière d'imposition des sociétés. L'article 3 du CGI prévoit que l'impôt sur les bénéfices est dû à raison des bénéfices réalisés par les sociétés exploitées au Sénégal⁶. La notion de résidence fiscale est donc sans incidence au Sénégal. Les sociétés de capitaux ou de personnes qui sans avoir de siège social au Sénégal y exercent une activité passible de l'impôt doivent indiquer dans la déclaration d'existence de l'art. 633 CGI le lieu de leur principal établissement au Sénégal, ainsi que les prénoms, nom et adresse de leur représentant au Sénégal (art. 96 CGI). Les succursales doivent être immatriculées au RCCM (article 119 AUDSGIE et article 48 AUDCG) et disposer d'un NINEA (décret n° 95.364, art. 2) mais n'ont pas d'obligation de déclarer l'identité des propriétaires de la société, et elles ne sont pas considérées comme fiscalement résidentes au Sénégal.

84. Les autorités sénégalaises expliquent que l'article 98 CGI sur les déclarations de transferts de propriété s'applique à toute société domiciliée au Sénégal et couvre les sociétés dont le siège social se trouve au Sénégal sur la base de l'article 24 AUDSCGIE (qui définit le siège social comme soit le lieu du principal établissement de la société ou celui de son centre de direction administrative et financière, au choix des associés au moment de la rédaction des statuts). Ainsi, soit les sociétés sont considérées comme sénégalaises parce que leur siège est au Sénégal, soit elles sont considérées comme des succursales. Dans le second cas, le droit prévoit que dès lors que la société étrangère tisse un lien suffisant avec le Sénégal, à savoir une présence sur le territoire atteignant deux ans, elle doit transformer sa succursale en personne morale de droit local. À défaut, l'entité doit être fermée et radiée du RCCM, sauf dérogation du Ministre du Commerce.

85. De ce fait, le droit OHADA établit un critère de « lien suffisant » sur la base de la durée de l'activité économique de la société étrangère au Sénégal. Si celle-ci excède deux ans, le lien suffisant est établi et la société étrangère doit constituer une filiale, ce qui implique notamment une obligation de conservation de l'information sur la propriété de la société.

86. En pratique, les autorités fiscales indiquent que le délai de deux ans est effectivement respecté : soit la société est transformée en société sénégalaise notamment du fait des avantages fiscaux induits, soit elle cesse ses activités car sa présence était déterminée par des projets limités dans le temps. Les dérogations sont rares et liées à des projets de grands travaux : le Centre des Grandes Entreprises indique qu'il gère une seule succursale

6. Sont par ailleurs soumises à l'impôt sur les bénéfices les personnes morales domiciliées à l'étranger lorsqu'elles sont bénéficiaires de revenus fonciers au Sénégal ou de plus-values provenant de la cession d'immeubles sis au Sénégal ou de droits y relatifs, ou réalisent des plus-values à la suite de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux détenus dans des entreprises de droit sénégalais (art. 4 CGI).

bénéficiant de cette dérogation. Il existe 21 succursales actives au Sénégal et enregistrées dans SIGTAS. Entre mai 2015 et mai 2016, 25 sociétés ont été transformées et 21 ont été radiées.

87. Le Sénégal n'a pas reçu de demandes de renseignements concernant une société étrangère exploitée au Sénégal sur les années 2012 à 2014.

Informations détenues par des mandataires (« nomines »)

88. Le droit sénégalais ne prévoit pas de dispositions particulières sur la notion anglo-saxonne de « *nomines* ». Les titres émis par les sociétés de capitaux immatriculées au Sénégal sont détenus par leur propriétaire en nom propre. Par contre, le droit OHADA se réfère au « mandataire », qui est un concept de droit civil : dans certains cas précis les actionnaires d'une société peuvent se faire représenter dans divers actes par des mandataires qui agissent en déclarant leur statut de mandataire en fonction des pouvoirs qui leurs sont conférés, et non de façon occulte (e.g. AUDSCGIE, art. 126, 288, 306, 315).

Titres au porteur (ToR A.I.2)

89. Les parts au porteur existent au Sénégal : l'article 745 AUDSCGIE prévoit que les valeurs mobilières revêtent la forme de titres au porteur ou de titres nominatifs. Il est par ailleurs précisé que la forme exclusivement nominative peut être imposée par des dispositions de l'Acte uniforme ou par les statuts de la société. C'est ainsi que seules les SA et les SAS peuvent émettre des actions au porteur, la SARL ne pouvant émettre que des titres nominatifs appelés « part sociales ».

90. Depuis 2014, l'article 748-1 nouveau réduit encore cette possibilité : seules les actions admises aux négociations sur une bourse de valeurs ou aux opérations d'un dépositaire peuvent être au porteur sous forme dématérialisée (ce ne sont donc plus des actions au porteur au sens strict).

91. Avant une modification de l'AUDSCGIE en 2014, ses articles 745 et 764 ne prévoyaient aucune obligation permettant à la société ou aux tiers de connaître les propriétaires des actions au porteur. Tout au plus existait-il des dispositions éparées susceptibles de donner quelques indications sur l'identité des propriétaires, notamment sur les premiers souscripteurs. Par ailleurs le droit fiscal permet d'identifier les propriétaires quand des dividendes sont distribués. En raison de la modification de l'AUDSCGIE intervenue le 14 janvier 2014, les renseignements sur l'identité des propriétaires des actions au porteur devraient être disponibles, en tout cas dès 2016 car les sociétés ont désormais l'obligation d'inscrire en compte au nom de leur véritable propriétaire tous les titres sociaux préexistants ou nouveaux.

Avant la modification de l'AUDSCGIE

92. Avant 2014, le Sénégal n'avait pas de dispositif complet d'identification des propriétaires d'actions au porteur. Dans le cas des titres au porteur, le porteur en était réputé propriétaire, et le titre était cessible par remise de la main à la main (AUDSCGIE, art. 764). Quelques dispositions permettent de connaître certains propriétaires avant leur dématérialisation ou leur conversion en parts nominatives prévues au plus tard pour 2016.

93. Tout d'abord, au moment de l'émission de nouvelles actions au porteur (au moment de la création de la société ou lors d'augmentations du capital), le nom du souscripteur est indiqué sur le bulletin de souscription, dont un original est conservé par la société (AUDSCGIE, art. 390 à 392, 601 à 603).

94. D'autres dispositions permettent de connaître l'identité des propriétaires actuels de titres au porteur, mais seulement si ceux-ci participent à l'assemblée générale de la société, puisqu'ils doivent alors signer la feuille de présence après dépôt de leurs titres (AUDSCGIE, art. 519, 532, et 541). Cette obligation ne permet pas de connaître l'identité des propriétaires de toutes les actions au porteur dans la mesure où tous les actionnaires ne sont pas obligés de participer aux assemblées générales.

95. Par ailleurs, les sociétés faisant appel public à l'épargne avaient la faculté d'opter pour un régime de dématérialisation de leurs actions, c'est-à-dire d'inscription de leurs actions (y compris celles au porteur) dans un compte ouvert au nom de leur propriétaire et tenu soit par la société émettrice, soit par un intermédiaire financier agréé, leur transmission s'opérant alors par virement de compte à compte (ancien art. 764).

96. Le droit fiscal sénégalais permet de son côté d'identifier les propriétaires de parts au porteur recevant des dividendes, puisque l'article 97-2-a) CGI prévoit que les sociétés doivent accompagner leur déclaration fiscale d'un état nominatif énonçant le montant des sommes distribuées à chacun des associés (intérêts, dividendes, revenus et autres produits des actions et parts sociales) avec l'indication de leur résidence ou de leur domicile. Là encore, les autorités sénégalaises indiquent que le terme d'associé doit être entendu au sens large, comme couvrant les associés de SARL et les actionnaires de SA et SAS, et donc les propriétaires de parts au porteur (qui doivent également déclarer ces revenus mobiliers). Toutefois cette disposition ne vise que les propriétaires faisant valoir leur droit à revenu.

97. Enfin, la réglementation boursière de l'UEMOA qui s'applique au Sénégal prévoit la dématérialisation des titres au porteur des sociétés cotées depuis 1997. En effet, l'article 111 du Règlement général relatif à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle du marché financier régional de l'UMOA (Union Monétaire Ouest Africaine), adopté le 29 novembre 1997, dispose qu'« à compter de l'application du présent Règlement, toutes les nouvelles

émissions et les titres cotés à la Bourse Régionale des Valeurs Mobilières doivent être dématérialisés et conservés chez le Dépositaire Central/Banque de Règlement ». Les trois sociétés sénégalaises actuellement cotées ont toutes été introduites en bourse après l'entrée en vigueur de ce Règlement, ce qui signifie que les actions cotées sont toutes déjà dématérialisées.

98. En définitive, l'AUDSCGIE ne permettait pas, avant sa révision en 2014 d'identifier tous les propriétaires des titres au porteurs dans les sociétés de capitaux sénégalaises non cotées.

Depuis 2014

99. Aux termes de l'article 744-1 nouveau, « les valeurs mobilières, qu'elle que soit leur forme, doivent être inscrites en compte au nom de leur propriétaire. Elles se transmettent par virement de compte à compte. Le transfert de propriété des valeurs mobilières résulte de l'inscription des valeurs mobilières au compte-titres de l'acquéreur ». Ainsi, les titres au porteur, comme les titres nominatifs, sont désormais dématérialisés et leurs propriétaires identifiables. De plus, l'article 748-1 dispose que seules les actions admises aux négociations sur une bourse de valeurs ou aux opérations d'un dépositaire central peuvent revêtir la forme au porteur (sous forme dématérialisée). Les autres actions au porteur doivent être converties en titres nominatifs. Toutes les conditions sont ainsi réunies pour que l'identité de tous les actionnaires, y compris ceux qui sont titulaires des actions au porteur soit connue par la société ou par un dépositaire central.

100. L'article 919 prévoit que les sociétés disposent de deux ans, à compter de son entrée en vigueur le 5 mai 2014, pour mettre leurs statuts en harmonie avec les nouvelles dispositions. Dès lors, toutes les actions au porteur créées avant cette date ne pourront garder la forme papier que jusqu'au 5 mai 2016 au plus tard. Elles devront d'ici là être soit dématérialisées soit converties en titres nominatifs.

101. Toutefois, le Sénégal n'a pas à ce jour déterminé de dépositaire central pour la dématérialisation des parts au porteur malgré l'expiration du délai transitoire début mai 2016. Une des pistes de réflexion est de donner cette tâche à la Caisse des dépôts et consignations; une autre est d'abolir complètement les parts au porteur au Sénégal. Ceci signifie que les sociétés ne peuvent se conformer au droit que si elles convertissent les actions au porteur existantes en actions nominatives, ce qui est la voie privilégiée par l'administration fiscale. De plus, l'AUDSCGIE ne prévoit pas de sanction spécifique contre les sociétés ou les titulaires d'actions au porteur qui ne seraient pas régularisées à l'expiration de la période transitoire (cf. A.1.6). Il ne semble pas exister en droit sénégalais de dispositions qui pourraient pallier cette défaillance.

102. Le Centre de Grandes Entreprises de la DGID a mené une étude de recensement pour déterminer la proportion et le nombre de sociétés sénégalaises ayant émis des parts au porteur. Le recensement couvre 95 % des immatriculations (tous les centres des services fiscaux de la région de Dakar) et a identifié trois sociétés. Ce recensement recoupe les déclarations faites pendant la visite sur place, puisque toutes les autorités sénégalaises et représentants des professions du chiffre et du droit s'accordent sur le faible nombre de ces parts au Sénégal, puisque de rares cas ont été rencontrés dans la pratique. Une société a indiqué au Centre des Grandes Entreprises être en cours de mise en conformité avec les nouvelles obligations et les trois ont été mises en demeure de se conformer au droit. Les autorités sénégalaises devraient assurer le suivi et prendre des mesures visant à assurer en pratique la dématérialisation ou la conversion en titres nominatifs de tous les titres au porteur.

Sociétés de personnes (ToR A.1.3)

103. L'AUDSCGIE consacre les types de société de personnes suivants, ayant pour caractéristique commune d'avoir un capital social divisé en parts sociales (et non en actions) dont la cession n'est pas libre :

- **la Sociétés en Nom Collectif (SNC)** dans laquelle tous les associés sont commerçants et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales (article 270 AUDSCGIE).
- **la Sociétés en Commandite Simple (SCS)** dans laquelle coexistent deux catégories d'associés : d'une part les « associés commandités », indéfiniment et solidairement responsables des dettes sociales et, d'autre part les « associés commanditaires » ou « associés en commandite », responsables des dettes sociales dans la limite de leurs apports (article 293 AUDSCGIE).
- **la Sociétés en Participation** dans laquelle les associés conviennent qu'elle ne sera pas immatriculée au RCCM et qu'elle n'aura pas la personnalité morale. Elle n'est pas soumise à publicité. L'existence de la société en participation peut être prouvée par tous moyens (article 854 AUDSCGIE). À moins qu'une organisation différente n'ait été prévue, les rapports entre associés sont régis par les dispositions applicables aux SNC (article 862 AUDSCGIE). A priori il est difficile de connaître le nombre des sociétés en participation créées au Sénégal dans la mesure où elles ne sont pas immatriculées au RCCM.

104. Il existe 43 sociétés de personnes enregistrées au Sénégal. L'information sur les associés des sociétés de personnes est disponible au RCCM ou auprès de l'Administration fiscale. En pratique, ces sociétés sont peu utilisées, du fait de la responsabilité illimitée des associés.

Formalités de publicité et d'enregistrement

105. Les SNC et SCS sont, comme les sociétés de capitaux, tenues de s'immatriculer au RCCM et d'y déposer leurs statuts. Les informations suivantes sont conservées au RCCM (art. 46 et 52 AUDCG) et les changements qui y sont apportés doivent obligatoirement lui être communiqués :

- les noms, prénoms et domicile personnel des associés tenus indéfiniment et personnellement responsables des dettes sociales avec mention de leur date et lieu de naissance, de leur nationalité ;
- les noms, prénoms, date et lieu de naissance, et domicile des gérants, dirigeants, administrateurs ou associés ayant le pouvoir général d'engager la personne morale ou le groupement ;
- la participation au capital ;
- l'adresse du siège social, et le cas échéant, celle du principal établissement et des autres établissements.

106. Ces dispositions garantissent que les noms de tous les associés de SNC et des associés commandités de SCS sont enregistrés au RCCM et mis à jour, mais pas ceux des associés commanditaires de SCS après cession de parts (les statuts fournissant l'identité des fondateurs, voir plus bas).

107. Pour ce qui est des changements d'associés des SNC, les parts sociales ne peuvent être cédées qu'avec le consentement unanime des associés. À défaut, la cession ne peut avoir lieu, mais les statuts peuvent aménager une procédure de rachat pour permettre le retrait de l'associé cédant (article 274 AUDSCGIE). La cession de parts doit être constatée par écrit. Elle n'est rendue opposable à la société qu'après accomplissement de l'une des formalités suivantes : signification à la société de la cession par exploit d'huissier ; acceptation de la cession par la société dans un acte authentique ; dépôt d'un original de l'acte de cession au siège social contre remise par le gérant d'une attestation de dépôt. De plus, la cession des parts sociales n'est opposable aux tiers qu'après publication par dépôt en annexe au RCCM.

108. S'agissant des SCS, les statuts doivent indiquer la part de chaque associé commandité ou commanditaire et le montant ou la valeur des apports. De plus la cession de parts doit être constatée par écrit. Elle n'est rendue opposable à la société et aux tiers que dans les mêmes conditions que les cessions de parts dans les SNC. Les parts sociales ne peuvent être cédées qu'avec le consentement de tous les associés (article 296 AUDSCGIE) sauf dispositions particulières⁷.

7. Les statuts peuvent stipuler que les parts des associés commanditaires sont librement cessibles entre associés ; que les parts des associés commanditaires

109. En raison de leur caractéristique propre qui est justement le défaut d'immatriculation, les **sociétés en participation** ne sont pas enregistrées au RCCM. Toutefois, leurs gérants sont tenus de se faire immatriculer au RCCM, et chaque associé reste propriétaire des biens qu'il met à la disposition de la société. De même, les renseignements sur l'identité des associés devraient être disponibles dans la société. En effet, sauf disposition contraire, les rapports entre associés des sociétés en participation sont régis par les dispositions applicables aux sociétés en nom collectif (article 856 AUDSCGIE).

Obligations fiscales

110. Le Code Général des Impôts (CGI) prévoit plusieurs obligations déclaratives, permettant à l'Administration de connaître les propriétaires de sociétés de personnes.

111. Tout d'abord, l'article 633 sur l'obligation de déclaration d'existence concerne tous les contribuables, y compris les sociétés de personnes. Les statuts et un certificat d'immatriculation au RCCM doivent être joints à la déclaration (cf. ci-dessus pour le contenu des statuts).

112. Les sociétés de personnes (sénégalaises ou étrangères) ne sont assujetties à l'impôt sur les bénéfices que si elles optent pour cette possibilité. À défaut, les associés commanditaires des SCS y sont assujettis pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits (CGI, art. 4, voir A.1.1 ci-dessus). Autrement les associés sont soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques relatif aux bénéfices industriels et commerciaux pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société (art. 51 et 119). Ainsi doivent-ils indiquer les revenus tirés des parts sociales dans leur déclaration annuelle de revenus en indiquant le nom de la société concernée. Cet impôt s'applique aux revenus de source sénégalaise et/ou étrangère (art. 47) ainsi qu'aux personnes physiques résidentes à l'étranger et percevant des bénéfices au Sénégal (art. 53).

113. De plus les gérants de sociétés de personnes doivent également fournir des informations à l'Administration fiscale. Les gérants des SNC sont tenus de fournir en même temps que la déclaration annuelle du bénéfice social, un état indiquant les prénoms, nom, domicile et NINEA des associés,

peuvent être cédées à des tiers étrangers à la société avec le consentement de tous les associés commandités et de la majorité en nombre et en capital des associés commanditaires; qu'un associé commandité peut céder une partie de ses parts à un associé commanditaire ou à un tiers étranger à la société avec le consentement de tous les associés commandités et de la majorité en nombre et en capital des associés commanditaires.

et la part des bénéficiaires de l'exercice ou des exercices clos au cours de l'année précédente correspondant aux droits de chacun des associés (art. 257).

114. Les revenus distribués par les SCS et sociétés en participation sont considérés comme revenus de valeurs mobilières (art. 84). À ce titre, une déclaration doit être déposée au service des Impôts compétent dans le délai d'un mois à compter de leur constitution définitive (CGI, art. 95) indiquant, entre autres, des informations sur le nombre et la forme des titres, ainsi que l'identité des dirigeants et des associés. Toute modification doit être communiquée dans le délai d'un mois, dont les changements d'associés (CGI, art. 95(II)).

115. Au final, les renseignements relatifs aux propriétaires de sociétés de personnes sont disponibles au Sénégal, auprès du RCCM, de l'Administration fiscale et/ou des sociétés elles-mêmes. L'application pratique de ces obligations suit les mêmes procédures que pour les sociétés de capitaux (cf. A.1.1). Aucune demande de renseignements n'a concerné ce type de sociétés en 2012-14.

Trusts (ToR A.1.4)

116. Le Sénégal n'a pas légiféré sur les trusts ni sur les fiducies et le pays n'est pas signataire de la Convention de la Haye du 1^{er} juillet 1985 relative à la loi applicable au trust et à sa reconnaissance juridique. Pour autant, il n'existe pas de disposition en droit sénégalais qui interdise à un résident d'agir en tant que trustee d'un trust étranger, ni qui interdise à un trust étranger de détenir des biens au Sénégal.

117. Il existe depuis le 31 mars 2015 une obligation fiscale d'enregistrement des trusts étrangers qui seraient administrés au Sénégal ou dont l'un des trustees serait résident au Sénégal, et de déclaration préalable des renseignements concernant leurs *settlers*, *trustees*, et bénéficiaires. De plus, la législation anti-blanchiment permet aussi d'avoir des renseignements sur l'identité des acteurs de certains trusts.

Droit fiscal

118. Les dispositions générales du CGI s'appliquent aux trusts et les autorités sénégalaises indiquent que les constituants, trustees et bénéficiaires sont imposables suivant les règles générales de droit commun aussi bien en matière d'impôt sur le revenu qu'en matière de droit d'enregistrement. De même, les dispositions de l'article 633.I sur la déclaration d'existence étant très larges, les autorités sénégalaises considèrent que si un trust était géré au Sénégal, le trustee devrait en déclarer l'existence et en fournir l'acte constitutif, compris comme « titre justificatif ».

119. Par ailleurs des obligations déclaratives visant spécifiquement les trusts ont été introduites en 2015 aux articles 633.VI et 667 (amende) du Code général des impôts :

633.IV. Les administrateurs, bénéficiaires, ou trustees résidents au Sénégal et liés à un trust situé à l'étranger sont tenus de déposer auprès du Chef du service des impôts de son domicile fiscal, dans les vingt (20) jours qui suivent sa nomination, une déclaration indiquant l'identité et l'adresse des membres ou bénéficiaires de trusts ou fiducies situés à l'étranger. L'acte constitutif du trust ou de la fiducie doit être joint à la déclaration.

Cette obligation incombe aux administrateurs, bénéficiaires ou trustees résidents à l'étranger de trusts ou fiducies possédant au Sénégal des biens, droits et participations.

Ils doivent en outre informer, dans le délai d'un mois, l'administration fiscale de toute modification intervenue dans l'allocation des bénéfices ou du contrat, de tout changement de bénéficiaires et de tout transfert de propriété.

120. Les autorités sénégalaises précisent que les « trusts situés à l'étranger » doivent être compris comme les trusts créés selon un droit étranger, donc tous les trusts. La notion de « membre » du trust couvre le constituant. Les autorités sénégalaises confirment également que cette obligation s'applique aux trusts existant qui remplissent les conditions énoncées. Ainsi cette nouvelle disposition garantit que les autorités fiscales sénégalaises disposent d'informations qui identifient le constituant, le trustee et les bénéficiaires de trusts explicites administrées dans cette juridiction ou dont un fiduciaire est résident de cette juridiction, information qui doit être régulièrement mise à jour.

Loi anti-blanchiment

121. La loi n° 2004-09 du 6 février 2004 relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux au Sénégal permet d'avoir des renseignements sur certains trusts. En effet, la loi assujettit aux obligations d'identification de la clientèle, de conservation de documents (10 ans après la fin de la relation) et de déclaration (article 5) « les membres des professions juridiques indépendantes, lorsqu'ils représentent ou assistent des clients en dehors de toute procédure judiciaire, notamment dans le cadre des activités (...) de constitution, gestion ou direction de sociétés, de fiducies ou de structures similaires; d'exécution d'autres opérations financières ». Les trusts sont des structures similaires aux fiducies. Ces personnes sont ainsi tenues au même titre que d'autres assujettis (banques, etc.) d'identifier leurs clients et de conserver les documents. De même les organismes financiers doivent identifier les responsables, employés

et mandataires agissant pour le compte d'autrui (art. 7) et au cas où le client n'agirait pas pour son propre compte, ils doivent se renseigner par tous moyens sur l'identité de la personne pour le compte de qui il agit, i.e. l'ayant droit économique (art. 9), dispositions qui pourraient couvrir les comptes ouverts pour un *trust* selon les représentants de la CENTIF et des banques. Cette loi transpose en droit sénégalais une Directive du Conseil des Ministres de l'UEMOA. Un décret organisera le dispositif de contrôle du respect par les assujettis de leurs obligations en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux, notamment celles relatives à l'identification de la clientèle.

122. Par ailleurs, l'Instruction n° 1/2007/RB du 2 juillet 2007 de la BCEAO relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux oblige les assujettis à déclarer à la cellule de renseignements financiers les opérations effectuées pour compte propre ou pour compte de tiers avec des personnes physiques ou morales, y compris leurs filiales ou établissements, agissant sous forme ou pour le compte de fonds fiduciaires ou de tout autre instrument de gestion d'un patrimoine d'affectation, dont l'identité des constituants ou des bénéficiaires n'est pas connue (art. 11).

123. La vérification de l'identité d'une personne physique (le *settlor*, le *trustee* ou le bénéficiaire) est opérée par la présentation d'une carte d'identité nationale ou de tout document officiel original en tenant lieu, en cours de validité, dont il est pris copie. La vérification de l'adresse professionnelle et domiciliaire est effectuée par la présentation de tout document de nature à en rapporter la preuve. L'identification d'une personne morale ou d'une succursale est effectuée par la production, d'une part, de tout acte ou extrait du registre du commerce, attestant de sa forme juridique et de son siège social et, d'autre part, des pouvoirs des personnes agissant en son nom. La vérification d'identité couvre l'adresse véritable des responsables, employés et mandataires agissant pour le compte d'autrui (dont les trustees). Ces derniers doivent, à leur tour, produire les pièces attestant, d'une part, de la délégation du pouvoir ou du mandat qui leur a été accordé et, d'autre part, de l'identité et de l'adresse de l'ayant droit économique (art. 7). Ces dispositions visent les trusts ayant une relation avec un assujetti ou dont le trustee est un assujetti.

124. Au final, d'après les autorités sénégalaises, la probabilité d'avoir des *trustees* ou fiduciaires professionnels ou non-professionnels au Sénégal est quasi nulle, et l'administration fiscale n'a aucune expérience pratique concernant les trusts. La cellule de renseignement financier du Sénégal (CENTIF) n'a pas non plus connaissance de l'existence d'un trustee de trust étranger exerçant ses activités sur le territoire national. L'évaluation anti-blanchiment du GIABA⁸ arrivait à la même conclusion en 2008.

8. Groupe Intergouvernemental d'Action contre le Blanchiment d'Argent en Afrique de l'Ouest (GIABA) ; Sénégal, Rapport d'Évaluation Mutuelle sur la Lutte Contre

125. En pratique, le nombre de déclarations reçues en application des nouvelles obligations déclaratives de 2015 est nul. Les représentants des notaires et des avocats confirment ne jamais avoir été confronté à des trusts, de même les agents des divers services fiscaux rencontrés, le représentant de la Cellule de renseignements financiers et les représentants des banques. Le Sénégal n'a pas reçu de demande de renseignements relative à un trust.

Fondations (ToR A.1.5)

126. Les fondations d'intérêt privé ne sont pas prévues par la législation sénégalaise. Les fondations sénégalaises, régies par la loi n° 95-11 du 7 avril 1995, résultent de l'affectation irrévocable de biens à une œuvre d'intérêt général dans un but non lucratif (art. 1, 42). Les bénéfices et excédents de ressources générés par les activités de la fondation doivent être exclusivement affectés à son objet social (art. 2). Elles sont reconnues d'utilité publique par décret du Ministre des finances pris après avis du Conseil d'État et soumises à une tutelle administrative (le décret de création peut désigner si un ou plusieurs représentants de l'État siègeront au conseil de fondation avec voix délibérative ; la comptabilité est soumise au Ministère des Finances) et à une tutelle technique du ministère dont elles relèvent de par leur objet (art. 3 et 11). En pratique la procédure de création est considérée comme lourde et les contrôles préalables importants sur les 43 fondations existantes. Des discussions sont en cours pour renforcer les contrôles. Ces entités ne sont pas pertinentes au sens des Termes de référence.

Autres entités pertinentes

Sociétés civiles

127. Les sociétés civiles sont définies en creux : ce sont des personnes morales qui ne sont pas commerciales par leur forme (contrairement aux sociétés de capitaux et de personnes). Les sociétés civiles par leur forme mais commerciales par leur objet sont soumises au droit OHADA et aux obligations d'immatriculation au RCCM des sociétés commerciales. Pour le reste, les sociétés civiles sénégalaises sont régies par le Code des obligations civiles et commerciales (Livre 6, Chapitre 1). La société civile est définie comme le contrat par lequel deux ou plusieurs personnes (les associés) mettent en commun des apports et constituent une personne morale pour les exploiter et se partager les profits ou les pertes qui résulteront de cette activité (en fonction de leurs parts sociales). Elle se caractérise par la non-exigence d'un écrit comme condition de sa validité. Les cessions de parts se font avec

le Blanchiment d'Argent et le Financement du Terrorisme, 7 mai 2008.

l'approbation des associés à la majorité et se prouvent librement, il n'y a donc pas besoin d'un écrit là non plus.

128. Sont distinguées les sociétés civiles professionnelles (Chapitre 1 bis) et les sociétés civiles immobilières. Les premières sont instituées entre des personnes physiques exerçant une même profession libérale (e.g. médecins, avocats) ou exploitant un office public ou ministériel (e.g. notaires). Une personne physique ne peut appartenir qu'à une seule société civile professionnelle et dans ce cas ne peut exercer sa profession à titre individuel. L'ANSD recense 71 sociétés civiles professionnelles, 743 sociétés civiles immobilières et 13 autres sociétés non commerciales.

129. D'un point de vue fiscal, les sociétés civiles sont soumises soit au régime d'imposition sur les bénéficiaires des sociétés de capitaux soit au régime d'imposition sur le revenu des associés des sociétés de personnes. Dans le premier cas, une déclaration doit être déposée au service des Impôts dans le délai d'un mois à compter de leur constitution définitive, comprenant des informations sur le nombre et la forme des titres, ainsi que l'identité des dirigeants et associés. Toute modification doit être communiquée dans le délai d'un mois (CGI, art. 95). Dans le second cas, les gérants doivent fournir tous les ans les renseignements suivants : prénoms, nom, domiciles et NINEA des associés, le nombre de parts de la société civile possédées par chaque associé ainsi que la part du revenu net ou du déficit revenant à chacun (CGI, art. 71 et 72). Dans les deux cas l'Administration fiscale reçoit tous les ans la liste des associés. Les autorités sénégalaises indiquent que ce type de sociétés ne présente pas de problème particulier.

Groupements d'intérêt économique

130. L'article 869 de l'AUDSCGIE définit le groupement d'intérêt économique (GIE) comme celui qui a pour but exclusif de mettre en œuvre pour une durée déterminée, tous les moyens propres à faciliter ou à développer l'activité économique de ses membres, à améliorer ou à accroître les résultats de cette activité ; activité qui doit se rattacher à l'activité économique de ses membres et ne peut avoir qu'un caractère auxiliaire par rapport à celle-ci. Il existe 27 368 GIE au Sénégal, essentiellement dans le monde rural, et dont la plupart sont inactifs.

131. Un GIE peut être constitué par contrat par deux ou plusieurs personnes physiques ou morales, y compris les personnes exerçant une profession libérale. Il a la personnalité morale mais peut être constitué sans capital et ne donne pas lieu, par lui-même, à réalisation et à partage de bénéfices. Les droits des membres ne peuvent être représentés par des titres négociables et les membres sont tenus des dettes du GIE sur leur patrimoine propre (art. 870 et 873).

132. Les renseignements sur l'identité des membres des GIE sont disponibles au RCCM. Le GIE doit être immatriculé au RCCM dans les mêmes conditions que toutes les sociétés, en joignant une copie du contrat qui le crée. Le contrat doit comprendre la dénomination du groupement et son adresse ; les nom, raison sociale ou dénomination sociale, forme juridique, adresse du domicile ou du siège social et, s'il y a lieu, le numéro d'immatriculation au RCCM de chacun des membres du GIE (art. 876). L'identité des membres des GIE est ainsi disponible au RCCM. Par ailleurs, toutes les modifications du contrat (dont ses signataires) sont établies et publiées dans les mêmes conditions. Elles ne sont opposables aux tiers qu'à compter de cette publicité.

133. Le traitement fiscal de GIE est similaire à celui des sociétés de personnes : l'entité est fiscalement transparente à moins qu'elle n'opte pour le régime de l'impôt sur les bénéfices.

134. Les modalités pratiques d'enregistrement sont les même que pour les sociétés de capitaux (cf. A.1.1 ci-dessus).

Waqfs

135. Le *waqf* s'apparente au trust ou à la fondation, au sens du droit musulman, et utilisé de façon marginale au Sénégal jusqu'à l'adoption d'une loi en 2015. La loi portant sur les waqfs a été adoptée en avril 2015 en vue de promouvoir et faciliter la réalisation de waqfs de bienfaisance qui peuvent avoir un impact direct sur le développement économique et le bien-être des populations. Elle définit le waqf comme tout bien dont la nue-propriété est immobilisée à perpétuité ou à temps et dont la jouissance est affectée à une œuvre de charité et de bienfaisance publique ou privée (art. 1).

136. La loi sénégalaise distingue cinq types de waqfs : les waqfs publics créés par décret et gérés par une entité publique, les waqfs d'intérêt public gérés par une personne privée mais reconnus d'utilité publique, les waqfs privés ou de famille, et enfin les waqfs mixtes (privé/public et privé/d'intérêt public).

137. La constitution d'un bien en waqf doit se faire par acte notarié ou par acte sous seing privé déposé auprès d'un notaire, qui transmet une copie à la Haute Autorité du Waqf (art. 8 et 9 et Décret n° 2016-449 du 14 avril 2016 fixant les règles d'organisation et de fonctionnement de la Haute Autorité du Waqf). Le constituant, identifié dans l'acte, ne peut être bénéficiaire du waqf, sous peine de nullité du waqf (art. 13).

138. Les waqfs **publics** (et la partie publique des waqfs mixtes) sont gérés directement par la Haute Autorité des Waqfs, qui reçoit également les états financiers des waqfs reconnus **d'intérêt public**. Ils ne sont pas considérés comme entité pertinente au sens des Termes de référence.

139. Les bénéficiaires d'un waqf **privé** doivent également être identifiés (par leur nom ou qualité) dans l'acte constitutif. À défaut, le waqf est constitué en waqf public de plein droit (art. 15). Lorsque le droit du bénéficiaire s'éteint, par exemple quand le bénéficiaire décède ou renonce à son droit, le droit revient aux dévolutaires éventuellement nommés dans l'acte constitutif, ou à défaut revient au constituant ou à ses héritiers. Les waqfs privés ou de famille (et la partie non publique des waqfs mixtes) sont contrôlés et supervisés par la Haute Autorité des Waqfs, qui veille à la protection et à la préservation du patrimoine des waqfs. Les bénéficiaires sont donc clairement identifiés. La loi ne prévoit pas qu'un **gérant** doive être nommé pour gérer les biens mis en waqf – ils peuvent être directement gérés par les bénéficiaires ou par un gérant tiers nommé par le constituant. En ce sens, le waqf privé peut se rapprocher d'un démembrement du droit de propriété plus que d'une entité.

140. Les waqfs existants préalablement à l'entrée en vigueur de la loi disposent d'un an pour se conformer à la loi. Il est théoriquement légalement possible de créer un waqf, puisque la loi est entrée en vigueur, mais la Haute autorité n'est pas encore opérationnelle. Tous les arrêtés d'application prévus par la loi n'ont pas encore été publiés, et aucune sanction n'est prévue. Il est donc recommandé aux autorités sénégalaises de s'assurer que la Loi de 2015 portant sur les waqfs est bien mise en œuvre en pratique. Les autorités sénégalaises ont néanmoins indiqué qu'à moins que le waqf ne soit enregistré auprès d'un notaire puis de la Haute autorité, il n'aura pas de validité juridique. Par ailleurs, du point de vue de l'administration fiscale si le waqf n'est pas enregistré en tant que tel, le propriétaire des biens reste le contribuable responsable des impôts dus au titre du bien.

Autres entités

141. Le Sénégal connaît également les Organisations Non Gouvernementales (ONG), qui sont des associations ou organismes privés à but non lucratif et ayant pour objet d'apporter leur appui au développement du Sénégal, et agréées en cette qualité par le gouvernement. Les dispositions en vigueur prévoient notamment l'identification des fondateurs et des membres de l'ONG. Le Décret n° 2015-145 du 4 février 2015 fixant les modalités d'intervention des ONG institue un cadre juridique renforcé de suivi de leurs activités et de contrôle de l'origine de leurs financements. Il prévoit des contrôles sur l'origine ou la destination des fonds de ces structures et des sanctions en cas d'irrégularités⁹. La Direction de la Monnaie et du Crédit a procédé, au titre de l'année 2014, au contrôle de 81 ONG situées à Dakar (50) et à l'intérieur du pays (31). Les vérifications ont porté sur l'acte d'agrément, les statuts, les programmes

9. GIABA, Rapport d'évaluation mutuelle sur la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme, mai 2008, et septième rapport de suivi, mai 2015.

d'activités et d'investissements, les organes de direction, les rapports annuels d'activités, les états financiers des trois derniers exercices, le dernier rapport d'audit, les comptes bancaires et les conventions de financements avec les bailleurs. La part la plus importante des fonds reçus par ces ONG durant la période sous-revue, provient de sources presque entièrement étrangères, essentielles des ONG-mères étrangères. Les fonds ont été utilisés principalement dans les domaines suivants : agriculture et sécurité alimentaire, santé et action sociale, éducation et environnement. Le contrôle de 2014 n'a pas abouti à la constatation d'infraction grave, mais des recommandations de mise en conformité ont été faites (notamment sur les états financiers et le rapport d'audit), dont la mise en œuvre pourra être vérifiée lors d'un prochain contrôle.

142. En pratique aucune demande de renseignements n'a visé une société civile, un GIE, un waqf ou une ONG sur les années 2012 à 2014.

Mécanismes d'application efficaces pour assurer la disponibilité des renseignements (ToR A.I.6)

143. Les juridictions doivent disposer des mesures propres à s'assurer de l'application effective des dispositions relatives à l'identification des propriétaires des entités pertinentes. Cette section du rapport évalue si des sanctions sont applicables en cas de non-respect des dispositions juridiques relatives à l'identification des propriétaires des entités pertinentes soit auprès des autorités publiques soit au sein des entités concernées sont appliquées et si des mécanismes d'application existent en pratique et des sanctions sont applicables et appliquées en cas de non-respect de ces dispositions.

Sanctions pour défaut d'immatriculation ou d'identification des propriétaires

144. Le défaut d'immatriculation d'une société au RCCM est sanctionné par son absence de personnalité juridique (art. 60 AUDCG) et l'inopposabilité de l'existence de la société aux tiers (art. 101 AUDSCGIE). La société sera considérée comme une société de fait (art. 114 et 115 de l'AUDSCGIE). Les autorités fiscales indiquent faire des investigations afin de détecter les défaillances à l'obligation d'immatriculation des contribuables, notamment par le biais de contrôles sur pièces et sur place, de recensements (enquêtes sur le terrain), recoupements, et mise à jour des bases de données (APIX, ANSD, etc.).

145. De plus, les articles 68 et 69 de l'AUDCG prévoient que toute personne tenue d'accomplir une des formalités prescrites et qui s'en est abstenue (par exemple une notification de changement d'associé), ou encore qui a effectué une formalité par fraude, est punie des peines prévues par une loi pénale nationale générale ou spéciale. S'il y a lieu, la juridiction qui prononce la condamnation ordonne la rectification des mentions et transcriptions

inexactes. Or le droit sénégalais ne prévoit pas de sanction particulière en cas d'infraction aux obligations de l'AUDCG. Un projet de loi du ministère de la justice fixe les peines applicables aux infractions prévues par les différents actes uniformes.

146. En pratique, le greffé n'a pas vocation de contrôler les actes et de suivre l'évolution des sociétés. Il n'est pas fait systématiquement recherche des infractions. Par contre les sociétés ont besoin dans certains actes de la vie économique, notamment au niveau des banques, de produire des procès-verbaux de dépôt du RCCM, ce qui incite les entreprises à se conformer à leurs obligations de déclaration. De plus si le RCCM ne peut radier d'office les sociétés dormantes, le greffier indique qu'en pratique les sociétés informent le RCCM et surtout la DGID de la cessation de leurs activités pour éviter la taxation d'office.

147. Par ailleurs, si l'AUDSCGIE prévoit l'obligation de tenir un **registre des actions nominatives** dans les sociétés de capitaux, il n'a pas inclus le défaut de tenue de ce registre parmi les comportements passibles de sanction pénale énumérés dans les articles 886 et suivants¹⁰. Cependant, toute infraction relative à la tenue de documents prescrits par la loi peut entraîner la responsabilité civile des responsables envers les actionnaires lésés. Encore faut-il qu'un actionnaire ou associé s'estime lésé.

148. En pratique, les entreprises doivent nécessairement tenir ces registres, souvent avec l'aide des experts fiscaux, experts comptables ou notaires, pour pouvoir les envoyer au RCCM et à la DGID. Lors de l'Assemblée générale des actionnaires, le commissaire aux comptes doit certifier conforme la liste des actionnaires.

149. Les obligations **fiscales**, dont la tenue d'un registre des actionnaires de l'article 636 et la déclaration des changements d'actionnaires de l'article 98, sont quant à elles sanctionnées par une peine d'amende. Selon l'article 667 du CGI, tout manquement aux obligations prévues par le CGI donne lieu à une amende égale à 200 000 francs (305 EUR), lorsqu'il n'est pas visé par une amende spécifique. Lorsque le manquement porte sur des documents ou des renseignements à fournir, l'amende est due autant de fois qu'il y a de documents ou renseignements demandés et non produits, incomplets ou inexacts. Toutefois, le montant de l'amende constaté dans un procès-verbal ne peut dépasser 1 000 000 francs (1 525 EUR). Si ces sommes peuvent être considérées comme importantes pour une petite entreprise, elles semblent non dissuasives pour une entreprise qui aurait des activités internationales. Les services opérationnels indiquent toutefois que des sanctions connexes peuvent être appliquées notamment pour rémunérations occultes en cas de

10. Pour le reste, cf. loi n° 98-22 du 26 mars 1998 portant sur les sanctions pénales applicables aux infractions contenues dans l'AUDSCGIE.

distribution de dividendes à des associés ou actionnaires non identifiés. Le taux de discipline fiscal en matière d'impôt sur les sociétés était de 85 % en 2014 et 93 % en 2015. Par ailleurs le défaut de dépôt de déclaration fiscale entraîne une relance (par courrier ou téléphonique) suivie dans les quatre jours sans réponse, d'une amende de 200 000 francs. À terme, une taxation d'office de 55 % peut s'appliquer, sans préjudice des pénalités. Des taxations d'office ont été effectuées à 65 reprises en 2014 et 84 reprises en 2015. Ces amendes ne sont pas toujours recouvrées, du fait de la défaillance de la société qui peut demeurer introuvable, ce qui concerne surtout les petites entreprises et entreprises individuelles. Au total en 2014 des procès-verbaux ont été émis à 2 626 reprises suite à divers manquements. Des amendes ont été infligées à 58 entreprises pour un montant total de FCFA 562.2 millions (857 133 EUR).

150. Toute infraction à l'obligation fiscale d'identification des personnes liées à un trust est punissable d'une amende de 200 000 francs CFA (305 EUR; art. 667 CGI).

Titres au porteur

151. L'AUDSCGIE ne prévoit pas de sanction spécifique contre les sociétés ou les titulaires d'actions au porteur qui ne seraient pas régularisées à l'expiration de la période transitoire en mai 2016. Dès lors, il pourrait y avoir au terme de la période transitoire de deux ans des actions au porteur en circulation sans que l'on ne puisse en connaître ni le nombre ni les propriétaires. S'il paraît logique que les titres non convertis ou dématérialisés perdent leur valeur, cela n'est pas organisé dans l'AUSGIE ni en droit sénégalais.

152. L'ampleur de cette faiblesse en pratique semble marginale puisque trois sociétés seulement ont émis des parts au porteur et ont été mises en demeure de se conformer au droit dans les plus brefs délais. Elles font donc l'objet d'un suivi de la part de l'administration fiscale.

Législation anti-blanchiment

153. Les personnes assujetties qui contreviennent aux dispositions relatives à l'identification de la clientèle et de conservation des documents sont punies d'une amende de 50 000 à 750 000 francs CFA (76 à 1 143 EUR) (Loi n° 2004-09, art. 40). Ces sanctions sont notamment applicables aux éventuels membres des professions juridiques agissant en tant que trustees au Sénégal et aux institutions financières qui auraient un *trustee* pour client.

Conclusion et facteurs sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1	
L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés.	
Facteurs sous-tendant les recommandations	Recommandations
Le Sénégal a récemment légiféré sur les waqfs. Si la loi semble bien circonscrire ces entités et permettre l'identification de toutes les parties prenantes, tous les arrêtés d'application de la loi n'ont pas été publiés.	Les autorités sénégalaises devraient s'assurer que la Loi de 2015 portant sur les waqfs est bien mise en œuvre en pratique.

Notation de Phase 2	
Conforme pour l'essentiel	
Facteurs sous-tendant les recommandations	Recommandations
L'Acte uniforme OHADA relatif aux sociétés commerciales et au groupement d'intérêt économique, tel que modifié en 2014, prévoit la dématérialisation ou la conversion titres au porteur. Les trois sociétés ayant émis des parts au porteur ne se sont pas mises en conformité avec la loi au terme de la période transitoire (mai 2016) et ont été mise en demeure de le faire.	Les autorités sénégalaises devraient assurer le suivi et prendre des mesures visant à assurer en pratique la dématérialisation ou la conversion en titres nominatifs de tous les titres au porteur.

A.2. Données comptables

Les juridictions doivent s'assurer que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents.

154. Les Termes de référence préconisent que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents. Pour être fiables, ces registres comptables doivent : *(i)* retracer fidèlement l'ensemble des transactions; *(ii)* permettre de déterminer à tout moment la situation financière de l'entité ou de l'arrangement avec une précision raisonnable; et *(iii)* permettre la préparation des états financiers. Les registres

comptables doivent en outre inclure la documentation sous-jacente, comme les factures, contrats, etc. et doivent être conservés pendant une durée minimale de cinq ans.

155. Le droit comptable OHADA, le droit des sociétés (AUDSCGIE) et le droit fiscal font obligation aux sociétés sénégalaises de tenir des documents comptables. Ces exigences de transparence sont conformes aux normes internationales, tant au niveau du formalisme que doit revêtir la comptabilité, que des documents devant être conservés et de la durée de leur conservation.

Exigences générales (ToR A.2.1)

Droit commercial et comptable

156. L'Acte uniforme OHADA sur le droit commercial général (AUDCG) prévoit en ses articles 13 et 15 une obligation comptable générale pour tout « commerçant », y inclus toutes les sociétés de capitaux (SA, SAS, SARL), les sociétés commerciales de personnes (SNC, SCS, sociétés en participation, sociétés de fait) et les GIE, de tenir tous les livres de commerce conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises (AUHCE). De plus, sont également astreintes à la mise en place d'une comptabilité les entreprises publiques, parapubliques et d'économie mixte; les coopératives et plus généralement les entités produisant des biens et services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, y compris les sociétés civiles (AUHCE, art. 2). Selon les autorités sénégalaises, les sociétés et les professionnels personnes physiques qui agiraient au Sénégal à titre de *trustees* de trusts étrangers seraient soumis, à titre de commerçants, aux obligations de la législation comptable OHADA.

157. L'AUHCE prévoit que toute entreprise doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage (art. 1^{er}). À cet effet, les registres comptables doivent correctement exposer toutes les transactions. L'entreprise :

- saisit, classe et enregistre dans sa comptabilité toutes opérations entraînant des mouvements de valeur qui sont traitées avec des tiers ou qui sont constatées ou effectuées dans le cadre de sa gestion interne;
- fournit après traitement approprié de ces opérations, les redditions de comptes auxquelles elle est assujettie légalement ou de par ses statuts, ainsi que les informations nécessaires aux besoins de divers utilisateurs.

158. Les **livres comptables** et autres supports dont la tenue est obligatoire sont :

- le livre-journal, dans lequel sont inscrits les mouvements de l'exercice enregistrés en comptabilité ;
- le grand-livre, constitué par l'ensemble des comptes de l'entreprise, où sont reportés ou inscrits simultanément au journal, compte par compte, les différents mouvements de l'exercice ;
- la balance générale des comptes, état récapitulatif faisant apparaître, à la clôture de l'exercice, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur, à l'ouverture de l'exercice, le cumul depuis l'ouverture de l'exercice des mouvements débiteurs et le cumul des mouvements créditeurs, le solde débiteur ou le solde créditeur, à la date considérée ;
- le livre d'inventaire, sur lequel sont transcrits le bilan et le compte de résultat de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

159. L'AUHCE prévoit une organisation comptable autour d'un enregistrement exhaustif, au jour le jour, et sans retard des informations de base, le traitement en temps opportun des données enregistrées, la mise à la disposition des utilisateurs des documents requis dans les délais légaux fixés pour leur délivrance (art. 15). L'article 3 dispose par ailleurs que la comptabilité doit être conforme aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence (dont l'usage de la langue et de la monnaie nationales).

160. L'organisation comptable doit respecter l'emploi de la technique de la partie double (qui se traduit par une écriture affectant au moins deux comptes, l'un étant débité et l'autre crédité ; lorsqu'une opération est enregistrée, le total des sommes inscrites au débit de comptes doit être égal au total des sommes inscrites au crédit d'autres comptes) et l'enregistrement chronologique des opérations.

161. L'article 68 AUHCE précise que la comptabilité irrégulièrement tenue ne peut être invoquée comme preuve en justice par l'entreprise. Les sanctions pécuniaires relatives à la non-tenue de comptabilité ou à une comptabilité non fiable sont prévues au CGI (voir *Droit fiscal* ci-dessous).

162. Concernant les **états financiers**, ceux-ci doivent regrouper les informations comptables au moins une fois par an et suivre des modèles (art. 8). Ils comprennent le bilan (qui décrit séparément les éléments d'actif et les éléments de passif constituant le patrimoine de l'entreprise, et fait apparaître de façon distincte les capitaux propres), le compte de résultat (qui récapitule les produits et les charges qui font apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice), le tableau financier des ressources et des emplois (qui retrace les flux d'investissement et de financement), ainsi qu'un état

annexé (qui complète et précise l'information donnée par les autres documents) (art. 29).

163. Ces documents sont obligatoires, en tout ou en partie, en fonction du chiffre d'affaires des entreprises (art. 7 et 8) : le système normal s'applique aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 100 millions de F CFA (152 449 EUR), un système allégé pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 100 millions de F CFA (152 449 EUR) dans lequel les modèles d'états financiers sont simplifiés; et un système minimal de trésorerie (recettes/dépenses) pour les très petites entreprises ayant un chiffre d'affaires inférieur à 30 millions (45 734 EUR) pour le négoce, 20 millions (30 489 EUR) pour les artisans ou 10 millions (15 244 EUR) pour les services (art. 13, et 26 à 28). Le système minimal s'applique donc à de petites entreprises, moins susceptibles de faire l'objet de demandes de renseignements.

164. Les états financiers forment un tout indissociable et doivent décrire de façon régulière et sincère les événements, opérations et situations de l'exercice pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise (art. 8). Enfin, la régularité et la sincérité des informations regroupées dans les états financiers doivent résulter d'une description adéquate, loyale, claire, précise et complète des événements, opérations et situations se rapportant à l'exercice (art. 9). Toute entreprise qui applique correctement le Système comptable OHADA (ou SYSCOA) est réputée donner, dans ses états financiers, l'image fidèle de sa situation et de ses opérations (art. 10). Les autorités fiscales indiquent qu'en pratique les états financiers contiennent la liste des associés ou actionnaires des sociétés, exemples à l'appui.

165. Les entreprises doivent par ailleurs déterminer des procédures internes ou externes de contrôle des comptes (art. 69). Ainsi, un **commissaire aux comptes** doit être désigné pour le contrôle de la gestion des SA et SAS, et de certaines SARL (cf. *Types de sociétés* ci-dessus). Le commissaire doit certifier que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine. Cette obligation est assortie d'une obligation de publicité des états financiers, et de dépôt auprès de l'Administration fiscale pour les entités soumises à l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés et autres personnes morales (CGI, art. 31) ainsi qu'auprès du RCCM depuis 2014.

166. L'article 111 AUHCE prévoit des **sanctions** pénales à l'encontre des dirigeants sociaux qui n'auront pas, pour chaque exercice social, dressé et établi des états financiers annuels, ainsi que, le cas échéant, le rapport de gestion et le bilan social; ou auront sciemment établi et communiqué des états financiers ne délivrant pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice. Les autorités sénégalaises indiquent qu'une infraction fiscale existe (voir *Droit fiscal* ci-dessous).

167. L'article 890 AUDSCGIE rend également passible de sanctions pénales les dirigeants sociaux qui ont sciemment publié ou présenté aux actionnaires ou associés, en vue de dissimuler la véritable situation de la société, des états financiers de synthèse ne donnant pas, pour chaque exercice, une image fidèle des opérations de l'exercice, de la situation financière et de celle du patrimoine de la société, à l'expiration de cette période. La Loi n° 98-22 prévoit ainsi que l'infraction prévue à l'article 890 AUDSCGIE est punie cumulativement d'un emprisonnement d'un à cinq ans de prison et d'une amende de 100 000 à 5 millions francs CFA (152 EUR à 7 622 EUR).

Droit fiscal

168. Le CGI renforce et complète le droit OHADA. Il prévoit une obligation de **tenue de comptabilité** régulière : les contribuables sont tenus de se conformer aux dispositions régissant leurs obligations civiles et commerciales, en vigueur au Sénégal, dont l'AUHCE (art. 635). Le code prévoit également des obligations documentaires spécifiques relatives aux prix de transfert (art. 638).

169. Lorsqu'un contribuable n'a pas tenu de comptabilité ou tient une comptabilité irrégulière, l'Administration fiscale peut procéder à une taxation d'office (CGI, art. 617). De plus, le défaut de tenue d'une comptabilité répondant aux normes en vigueur au Sénégal ou l'absence de document comptable est punissable d'une amende de cinq millions de francs (7 622 EUR ; art. 668). Les peines sont alourdies si une fraude est constatée : L'amende prévue en cas de fraude fiscale de 5 à 25 millions de francs (7 622 EUR à 38 112) et d'un emprisonnement de 2 à 5 ans est également applicable à la fraude comptable, envers « quiconque tient une comptabilité irrégulière soit en tenant des livres et registres non cotés et non paraphés dans les conditions réglementaires, soit en omettant sciemment de passer ou de faire passer tout ou partie des écritures requises, soit en ne faisant pas passer ou en passant sciemment des écritures inexactes ou fictives, soit en ne tenant pas ou en détruisant avant les délais légaux, les documents dont la tenue est obligatoire, soit par tout autre procédé, notamment en minorant de façon notable, les sommes à déclarer » (art. 682). Ainsi l'absence de sanction des infractions au droit OHADA est-elle compensée par l'existence de sanctions fiscales.

170. Le CGI prévoit que les contribuables sont tenus de **déposer** auprès de l'Administration fiscale, avec leur déclaration fiscale, divers documents comptables, en fonction de leur régime d'imposition (art. 31), et d'indiquer les coordonnées des experts-comptables agréés chargés de tenir leur comptabilité lorsqu'ils ne sont pas membres du personnel (art. 32). En outre, les contribuables sont tenus de représenter à toute réquisition d'un agent des impôts tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués

dans la déclaration. À défaut, une amende de 200 000 F CFA peut s'appliquer, autant de fois qu'il y a de documents ou renseignements non produits, incomplets ou inexacts, avec un maximum de un million (305 à 1 525 EUR) (art. 667 CGI, voir aussi A.1.6).

171. En pratique, afin de simplifier les procédures, la DGID reçoit 5 états et envoie des exemplaires à l'ANSD, au Ministère de la Justice (qui ne transfère pas au RCCM mais celui-ci reçoit les documents directement des entreprises), et à la BCEAO.

172. Les autorités fiscales et les professionnels du chiffre indiquent que l'obligation de dépôt est relativement bien respectée, surtout par les grandes entreprises. Le taux de discipline fiscal en matière d'impôt sur les sociétés était de 85 % en 2014 et 93 % en 2015 (cf. A.1.6). Il en va de même de l'obligation de tenue de comptabilité; les autorités fiscales indiquent que lors de leurs contrôles elles constatent que la comptabilité est le plus souvent tenue en conformité avec la législation, surtout pour les grandes et moyennes entreprises. Le respect de la règle pour les SARL de désigner un commissaire aux comptes lorsque certains seuils sont dépassés n'est pas optimal.

173. En pratique, c'est l'administration fiscale qui contrôle le respect des obligations comptables des entreprises et impose des sanctions. En 2014 la DGID a procédé à plus de 6 000 contrôles sur pièces et 250 contrôles sur place. Les autorités ont ainsi donné des exemples d'amendes pour défaut de comptabilité, défaut de tenue et présentation de comptabilité régulière, défaut de présentation de documents, dissimulation d'une partie du prix de vente, etc. pour des amendes entre 300 et 343 000 EUR.

Documentation sous-jacente (ToR A.2.2)

174. L'article 17 AUHCE dispose que l'organisation comptable doit respecter les conditions de régularité permettant la justification des écritures par des pièces datées, conservées, classées dans un ordre défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptables, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité. Les pièces justificatives peuvent être constituées de factures d'achats ou de ventes, de contrats et autres documents.

175. L'article 637 CGI prévoit également une obligation de tenue et conservation des documents : les livres, registres, déclarations, reçus, quittances, contrats, documents ou pièces justificatives d'origine sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête ou de contrôle de l'Administration doivent être conservés pendant un délai 10 ans. L'amende de l'article 667 est applicable en cas d'infraction à l'article 637 et l'amende de l'article 668 est applicable en cas d'absence de document comptable qui se rapportent aux écritures enregistrées (cf. ci-dessus).

176. En pratique, les autorités fiscales et les professionnels du chiffre confirment que les moyennes et grandes entreprises sénégalaises conservent leur documentation sous-jacente, obligation moins bien respectée dans les petites entreprises. Le respect des obligations de conservation de la documentation sous-jacente est contrôlé par l'administration fiscale, et des sanctions ont été imposées, notamment pour absence de facturations commerciales et manquement aux règles de facturation.

Conservation des documents (ToR A.2.3)

177. La conservation des renseignements comptables pendant une durée d'au moins cinq ans est assurée au Sénégal. L'article 24 AUHCE dispose que les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives, sont conservés pendant 10 ans. De même, l'article 637 du CGI mentionné ci-dessus dispose que le délai de conservation de 10 ans s'applique à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis. Ces obligations ne contiennent aucune exception pour les sociétés dissoutes ou liquidées et l'application en pratique de cette obligation est confirmées par les experts du chiffre rencontrés : quand une société est dissoute, un liquidateur est nommé et les documents doivent être conservés 10 ans par le liquidateur.

178. En ce qui concerne le lieu de conservation des documents, les droits OHADA ne prévoit pas de disposition spécifique, mais le CGI indique que les factures émises par les assujettis à l'impôt ou, en leur nom et pour leur compte, par leur client ou par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'ils ont reçues, doivent être stockées sur le territoire sénégalais de manière à en garantir la présentation à la première demande (art. 640). Pour le reste, il n'est pas prévu de disposition spécifique au cas où les documents ne seraient pas immédiatement disponibles, par exemple parce qu'ils seraient conservés à l'étranger. Cependant, les livres, registres, contrats ou pièces justificatives doivent être présentés à toute demande de l'Administration fiscale, sous peine de sanctions (art. 641 et A.2.1 *Droit fiscal* ci-dessus). Ces dispositions laissent à penser que les documents comptables doivent être conservés au siège de l'entité. Les autorités sénégalaises confirment que les dispositions sur le contrôle en général et inopiné en particulier requièrent de fait la conservation des documents comptables au siège de l'entité.

179. En pratique, si la conservation sur 10 ans est bien appliquée par les grandes entreprises et certaines professions (experts comptables, notaires, etc.), elle l'est plus rarement dans les PME pour des raisons matérielles, de nombreuses PME n'ayant pas l'espace d'archiver les documents ou la capacité de les scanner. Ces entreprises conservent les documents physiquement au Sénégal plus souvent sur 5 ans. Une autre raison à cette pratique est que le droit de reprise de l'administration fiscale est de 4 ans ; il est donc rare

qu'elle demande des documents au-delà de 5 ans. Ceci étant, les sociétés de dématérialisation se développent au Sénégal pour répondre aux problèmes matériels des PME. Certaines entreprises semblent ainsi ne pas respecter le droit sénégalais, mais cependant la norme internationale ne requiert qu'une conservation de 5 ans minimum.

180. Concernant le lieu de conservation, il est arrivé lors de vérifications de comptabilité non liées à l'échange, que des documents aient été archivés à l'étranger. Ces documents ont toujours été rapatriés en pratique, du fait de l'obligation de présenter les documents au siège de la société au Sénégal.

Demandes de renseignements comptables en pratique

181. En pratique, des renseignements comptables ont été demandés dans quatre demandes dont trois ont reçu réponse.

182. Dans un cas, relatif aux prix de transfert, la première réponse reçue n'était pas complète mais l'autorité requérante considère que les éléments fournis par le Sénégal ont été utiles. La disponibilité des renseignements non échangés n'était pas en cause, mais plutôt le manque de coordination entre services fiscaux sénégalais pendant la période sous évaluation (cf. C.5). Depuis, tous les renseignements demandés ont été fournis (redevances versées, volumes commercialisés, chiffre d'affaire, coût de revient, frais de transport, de publicité et de promotion).

183. Dans un autre cas, l'autorité requérante souhaitait vérifier la réalité des prestations fournies par un résident sénégalais afin de déterminer s'il n'y a pas eu diminution à tort du bénéfice imposable d'un contribuable : activité exercée, chiffre d'affaire et résultat fiscal, factures émises au nom de la société, etc. L'autorité requérante est satisfaite des réponses reçues.

184. Dans la troisième affaire, le gérant unique de l'entreprise concernée étant hors du territoire, les autorités sénégalaises ont fourni les éléments comptables à leur disposition et les autres documents comptables ont été collectés lors d'une visite sur place effectuée au retour du gérant (non encore transmis à l'autorité requérante).

185. Dans la dernière affaire, les renseignements comptables demandés ont été recueillis auprès du propriétaire d'une société unipersonnelle mais celle-ci était inactive pendant les deux tiers de la période couverte par la demande de renseignements.

Conclusion et facteurs sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.

Notation de Phase 2

Conforme

A.3. Renseignements bancaires

Les renseignements bancaires doivent être disponibles pour tous les titulaires de comptes.

186. L'accès aux informations bancaires est important pour l'Administration fiscale lorsque les banques disposent d'informations utiles et fiables sur l'identité de leurs clients et la nature et le montant de leurs transactions financières. Les banques sénégalaises sont soumises à la réglementation nationale ainsi qu'à la réglementation de la Banque Centrale des États de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) dont le siège est à Dakar et qui joue le rôle de banque centrale pour le Sénégal et les sept autres pays membres de l'Union monétaire ouest africaine (UMOA).

187. L'activité bancaire est régie au Sénégal par la loi n° 2008-26 du 28 juillet 2008 portant règlement bancaire. Elle s'applique aux établissements de crédit exerçant leur activité sur le territoire du Sénégal, quels que soient leur statut juridique, le lieu de leur siège social ou de leur principal établissement dans l'UMOA (art. 1). Sont considérées comme établissements de crédit, les personnes morales qui effectuent, à titre de profession habituelle, des opérations de banque, à savoir la réception de fonds du public (fonds qu'une personne recueille d'un tiers, notamment sous forme de dépôts, avec le droit d'en disposer pour son propre compte, mais à charge pour elle de les restituer) ; les opérations de crédit ainsi que la mise à disposition de la clientèle ; la gestion de moyens de paiement (art. 2 et 5).

188. Le Sénégal compte 27 établissements de crédit, dont 24 banques et 3 établissements financiers dont de nombreuses filiales de banques étrangères et 3 banques étatiques.

Exigences en matière de conservation des données (ToR A.3.1)

189. Les banques sont astreintes à la tenue des documents comptables au même titre que toutes les sociétés commerciales. L'ensemble des obligations comptables examinées à la section A.2 du présent rapport leur est applicable.

Règlementation bancaire

190. La loi n° 2008-26 du 28 juillet 2008 portant règlement bancaire prévoit que les établissements de crédit doivent tenir à leur siège social, principal établissement ou agence principale, une comptabilité particulière des opérations qu'ils traitent sur le territoire du Sénégal. Leurs comptes doivent être arrêtés au 31 décembre de chaque année et présentés à la Banque centrale et à la commission bancaire au plus tard le 30 juin de l'année suivante. Ces comptes doivent être certifiés réguliers et sincères par un ou plusieurs commissaires aux comptes. Le choix du commissaire aux comptes est soumis à l'approbation de la Commission bancaire (article 51). Les établissements de crédit ne peuvent s'opposer aux contrôles effectués par la Commission bancaire et la Banque centrale. Ce contrôle concerne le respect de toutes les prescriptions légales. La Commission bancaire a le pouvoir d'infliger des sanctions aux banques et à leurs dirigeants, en cas de défaillance. Ces sanctions sont constituées par des peines d'emprisonnement, des amendes, des intérêts moratoires et d'autres mesures administratives pouvant aller jusqu'au retrait d'agrément.

Règlementation anti-blanchiment

191. La loi contre le blanchiment des capitaux (Loi n° 2004-09 du 6 février 2004) contient des obligations d'identification des clients et de conservation des documents. Les organismes financiers doivent s'assurer de l'identité et de l'adresse de leurs clients avant de leur ouvrir un compte, prendre en garde, notamment des titres, valeurs ou bons, attribuer un coffre ou établir avec eux toutes autres relations d'affaires (art. 7). Les clients occasionnels doivent également être identifiés pour toute opération portant sur une somme en espèces égale ou supérieure à 5 millions de francs (7 622 EUR ; art. 8). La vérification de l'identité d'une personne physique est opérée par la présentation de tout document officiel original comportant une photographie (carte nationale d'identité, passeport, etc.). La vérification de son adresse professionnelle et domiciliaire est effectuée par la présentation de tout document de nature à en rapporter la preuve (facture, etc.). L'identification d'une personne morale ou d'une succursale est effectuée par la production de tout acte ou extrait du RCCM attestant notamment de sa forme juridique et de son siège social. Les pouvoirs des personnes agissant en son nom doivent également être présentés et l'identité de ces personnes physiques vérifiée. Au cas où le client n'agirait pas pour son propre compte, l'organisme financier se renseigne par tous moyens sur l'identité de la personne pour le compte de qui il agit (art. 9). La nouvelle directive n° 02/2015/CM/UEMOA relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme dans les États membres de l'UEMOA doit renforcer ces obligations, une fois internalisée en droit sénégalais. La loi sera une évolution notamment concernant l'approche basée sur les risques et l'obligation d'évaluation documentée.

192. Les organismes financiers doivent **conserver les pièces justificatives** ou leurs copies pendant 10 ans, à compter de la clôture des comptes du client (ou de la cessation de la relation). Ils doivent également conserver les pièces et documents relatifs aux opérations qu'ils ont effectuées pendant dix ans à compter de la fin de l'exercice au cours duquel les opérations ont été réalisées. Ces pièces et documents doivent permettre la reconstitution de l'ensemble des transactions réalisées par une personne physique ou morale et qui sont liées à une opération ayant fait l'objet d'une déclaration de soupçon (art. 11 et 12). Des obligations similaires sont prévues par la loi relative à la lutte contre le financement du terrorisme (loi n° 2009-16 du 2 mars 2009). La non observation des obligations d'identification et de conservation des documents est punissable d'une amende de 50 000 FCFA à 750 000 FCFA (76 EUR à 1 143 EUR; art. 40 de la loi de 2004).

Contrôles et mise en œuvre en pratique

193. Le contrôle des banques s'effectue au premier niveau par le service d'audit de chaque banque. Un rapport annuel exhaustif doit être fait par chaque banque, incluant les contrôles internes effectués et la cartographie des risques. Ensuite un contrôle est effectué par la BCEAO (au niveau de sa direction sénégalaise) sur la base des *reportings* des banques (journaliers, hebdomadaires, mensuels, trimestriels et annuels). Les contrôles de la BCEAO sont effectués sur pièces principalement et parfois sur place. La Direction de la Monnaie et du Crédit effectue aussi des contrôles ponctuels sur place plusieurs fois par an de la conformité des institutions financières à la réglementation. Enfin, la Commission bancaire basée en Côte d'Ivoire effectue des contrôles sur pièces sur tous les établissements de crédit. Les contrôles sur place permettent de compléter les contrôles sur pièces en s'appuyant sur des investigations ciblées. Outre leur vocation principale d'identifier et d'évaluer les risques encourus par les établissements, ils permettent également d'apprécier la sincérité des informations financières et comptables communiquées aux Autorités de contrôle, le respect de la réglementation, notamment prudentielle, la qualité de la gestion et les perspectives des établissements de crédit. Ils permettent aussi d'évaluer d'autres éléments, dont le dispositif de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme, ainsi que la mise en œuvre des recommandations de la Commission Bancaire. Si les recommandations n'ont pas été mises en œuvre, des sanctions sont appliquées. Les défaillances le plus souvent identifiées en matière de dispositif anti-blanchiment sont le manque d'alertes sur les opérations suspectes, des fiches client non mises à jour ou mal tenues (manque de pièces justificatives), notamment concernant les personnes politiquement exposées. Les contrôles aboutissent rarement à des sanctions, les banques mettant généralement en œuvre les recommandations qui leur sont faites avant d'en arriver à ce stade.

194. Par ailleurs la DMC, la BCEAO et la Douane effectuent annuellement des vérifications sur place et sur pièces auprès des intermédiaires agréés portant sur le respect des dispositions du règlement 09/2010/CM/UEMOA du 1^{er} octobre 2010 relatif aux relations financières extérieures des États membres de l'UEMOA. La mission contrôle le respect par les banques des conditions d'ouverture et de fonctionnement des comptes en devise, des comptes étrangers, et le respect par les opérateurs économiques des conditions d'ouverture et de fonctionnement des comptes de résidents à l'étranger. Les sanctions infligées aux contrevenants sont généralement d'ordre financier (amendes).

195. La CENTIF, cellule de renseignements financiers sénégalaise qui reçoit les déclarations d'opérations suspectes, effectue également des contrôles, y compris sur la documentation relative à l'identification des clients. Les banques envoient régulièrement des déclarations et ce de manière croissante, avec 96 déclarations en 2012, 102 en 2013 et 145 en 2014.

Demandes de renseignements bancaires en pratique

196. Des renseignements bancaires ont été demandés dans deux cas. Dans le premier cas, la demande visait notamment à obtenir les relevés d'un compte bancaire identifié par son numéro. En réponse à cette demande, les autorités sénégalaises ont identifié le compte en question et fourni le document d'ouverture du compte mais n'ont pas transmis les relevés du compte bancaire également demandés du fait d'un manque de coordination en matière d'échange à l'époque, et les renseignements sont en cours de collecte.

197. L'identification d'un détenteur de compte bancaire d'après son numéro est possible au Sénégal, les numéros de comptes répondant à une nomenclature standard à 24 chiffres qui identifient l'établissement bancaire. De plus, la BCEAO dispose d'un fichier central de tous les comptes bancaires ouverts au Sénégal (FICOB qui couvre aussi les sept autres pays régis par la BCEAO), ce qui permet de retrouver le détenteur d'un compte ou inversement d'identifier tous les comptes détenus par une personne. Le représentant de la BCEAO confirme que la DGID peut la saisir pour des recherches sur ce fichier (cf. B.1.5).

198. Dans le second cas, l'affaire est en cours de traitement et concerne l'identification des comptes bancaires utilisés dans des transactions entre sociétés, leurs titulaires et les personnes ayant autorisation d'effectuer des opérations sur les comptes, et des copies de relevés de comptes, ainsi que les références des comptes bancaires de la société sénégalaise. Le dernier renseignement a été fourni et un droit de communication a été exercé auprès de l'entreprise pour obtenir les renseignements sur les titulaires, et auprès des établissements bancaires concernés pour obtenir des relevés bancaires.

199. Dans les deux affaires, il ne semble pas que la disponibilité des renseignements soit en cause dans l'absence de réponse à certaines questions, mais l'organisation de l'échange durant la période sous revue (cf. C.5).

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.

Notation de Phase 2
Conforme

B. Accès aux renseignements

Vue d'ensemble

200. Une variété de renseignements peut être nécessaire pour une enquête fiscale et les juridictions doivent avoir l'autorité et les moyens d'obtenir ces informations, notamment les renseignements détenus par les banques et les autres institutions financières ainsi que les informations concernant la propriété des sociétés et l'identité des détenteurs d'intérêts dans d'autres personnes ou entités, tels que les sociétés de personnes et trusts, ainsi que les données comptables relatives à ces entités. Ce chapitre examine si le cadre légal et réglementaire du Sénégal accorde aux autorités des pouvoirs d'accès couvrant les catégories adéquates de personnes et de renseignements, et si les droits et sauvegardes des contribuables sont compatibles avec un échange effectif de renseignements. Elle évalue également l'efficacité de ce cadre en pratique.

201. Les autorités fiscales sénégalaises détiennent un certain nombre de renseignements sur l'identité, la propriété et la comptabilité des contribuables. Elles peuvent utiliser les pouvoirs dont elles disposent en matière fiscale interne pour collecter les renseignements qu'elle ne détient pas déjà pour répondre à une demande d'une autorité compétente étrangère. L'Administration fiscale détient de larges pouvoirs d'accès à l'information comptable, bancaire et sur la propriété des entités, en application du Code général des impôts. Ces demandes peuvent être adressées aussi bien à la personne concernées qu'aux tiers. En pratique, les autorités sénégalaises n'ont pas toujours eu recours à leurs pouvoirs d'accès pour répondre aux questions posées car elles détenaient une partie des renseignements demandés dans leurs dossiers. Ceci étant, divers pouvoirs ont été utilisés en pratique, dont le droit de communication et la visite sur place.

202. Des mesures coercitives sont disponibles en cas de refus de communication des renseignements demandés. Par ailleurs, les droits et protections qui s'appliquent aux personnes au Sénégal sont compatibles avec un échange effectif de renseignements. La législation de ce pays ne met aucune obligation à la charge de l'Administration fiscale de notifier aux contribuables concernés les demandes de renseignements reçues des administrations étrangères.

En pratique, aucun contribuable ou tiers détenteur des renseignements ne s'est opposé aux demandes faites.

B.1. Possibilité pour l'autorité compétente d'obtenir et fournir des renseignements

Les autorités compétentes doivent, au titre d'un accord d'échange de renseignements, avoir le pouvoir d'obtenir et de communiquer les informations demandées à une personne placée sous leur compétence territoriale et qui détient ou contrôle ces informations (indépendamment de toute obligation juridique impartie à cette personne de respecter la confidentialité de ces informations).

203. En application des conventions fiscales signées par le Sénégal, l'autorité compétente pour l'échange de renseignements est le ministre en charge des finances ou son représentant dûment désigné. Sur la période 2012-14 aucune délégation de pouvoir n'existait, ceci n'ayant pas été jugé nécessaire compte-tenu du faible nombre de demandes de renseignements reçues. En pratique, le Directeur Général des Impôts et Domaines diligentait les mesures de collecte et signait les réponses en vertu d'une délégation de pouvoirs tacite, la DGID dépendant du Ministère des Finances. Le projet d'extension du réseau conventionnel avec la signature de la Convention multilatérale a mené les autorités à reconsidérer cette politique et par arrêté n° 015561/MEFP/DGID/DLEC du 3 août 2015, le ministre a délégué ses pouvoirs au Directeur Général des Impôts, lui-même suppléé par le Directeur de la Législation, des Études et du Contentieux (DLEC). La DLEC est chargée de préparer les textes législatifs et réglementaires à caractère fiscal, négocier les traités fiscaux, représenter la DGID en matière contentieuse et réaliser des études prospectives. L'Unité d'échange de renseignements créée en décembre 2015 appartient à la DLEC.

204. Le pouvoir d'échanger des renseignements résulte des accords internationaux en vigueur au Sénégal, qui ont une autorité supérieure à celle des lois internes (Constitution, art. 91 ; cf. aussi l'Introduction et la section C.1). L'Administration des impôts utilise pour ce faire les pouvoirs qui lui sont conférés dans le Code général des impôts (CGI) d'obtenir et fournir les renseignements sur la propriété et l'identité ainsi que les renseignements comptables détenus aussi bien par les contribuables que par les tiers.

Renseignements en matière de propriété et d'identité (ToR B.1.1)

205. Les autorités fiscales sénégalaises disposent déjà dans leurs fichiers de nombreuses informations sur les propriétaires des personnes morales sénégalaises (cf. A.1). Si toutefois elles souhaitent s'assurer de la véracité des renseignements détenus, ou avoir des informations plus récentes, le CGI donne

à l'Administration fiscale différents pouvoirs d'obtenir tous renseignements en matière de propriété et d'identité nécessaires pour répondre aux demandes de renseignements, principalement le droit de communication.

206. Le **droit de communication** repose sur les articles 571 à 575 du CGI. C'est le moyen le plus large permettant à l'Administration fiscale d'obtenir des renseignements et des documents détenus par toute personne physique ou morale, y compris les administrations et les tiers. Le droit de communication permet à l'Administration fiscale d'obtenir communication de tous titres, livres, registres, documents annexes, et de tout autre document pouvant servir au contrôle de l'impôt lorsque leur conservation est obligatoire, à savoir dans les 10 ans après établissement du document concerné.

207. Le droit de communication peut s'appliquer envers un **contribuable sénégalais ou envers un tiers**. L'article 571 donne une liste non exhaustive des personnes à qui des renseignements peuvent être demandés : les officiers publics et ministériels, les administrations publiques et assimilées, les entreprises, établissements ou organismes soumis au contrôle de l'autorité administrative, les entreprises privées, les sociétés, quelle que soit leur forme, les banques et établissements assimilés, les assureurs, les représentants, courtiers, intermédiaires. Ainsi la disposition est suffisamment vaste pour couvrir toute personne agissant en qualité d'agent ou de fiduciaire, y compris les mandataires et trustees. L'article 575 vise également les registres de l'état civil et les notaires. Toutes les autorités et représentants du secteur privé rencontrés pendant la visite sur place ont confirmé savoir que le droit de communication leur était applicable.

208. Concernant plus précisément les renseignements relatifs à l'identité des propriétaires d'entités, l'article 572 précise qu'à l'égard des sociétés, le droit de communication s'étend « aux registres de transfert d'actions, d'obligations, aux délibérations ainsi qu'aux feuilles de présence aux assemblées générales ».

209. L'information doit être fournie dans un délai de 20 jours à compter de la date de réception de la demande ou de la notification de l'Administration (CGI, art. 569.I et 633.V). Le droit de communication peut être utilisé, pour répondre à une demande de renseignements, alors que la personne concernée a déjà fait l'objet d'une procédure de contrôle fiscal pour la période concernée par la demande.

210. Le CGI prévoit aussi la procédure de **demande de renseignements, d'éclaircissement et de justification** (art. 569). L'Administration peut demander au contribuable, verbalement ou par écrit, tous les renseignements, justifications ou éclaircissements qu'elle juge utiles. Le contribuable doit alors répondre dans un délai de 20 jours. Les autorités sénégalaises expliquent que la différence entre droit de communication et demande de renseignements est essentiellement

d'ordre pratique : le premier visera plutôt les détenteurs d'informations en dehors de tout contrôle (c'est-à-dire que les renseignements collectés ne peuvent être opposables au contribuable lors d'un contrôle fiscal) alors que le second visera plutôt le contribuable lors d'un contrôle, les deux pouvant être utilisés pour répondre à une demande d'échange de renseignements.

211. Si l'information nécessaire n'est pas obtenue dans le cadre de la demande de renseignements ou du droit de communication, l'Administration des impôts peut recourir à des moyens plus contraignants, tel que le « droit de visite » et imposer des sanctions (cf. B.1.4).

Collecte des renseignements en matière de propriété et d'identité en pratique

212. Le Sénégal a reçu deux demandes de renseignements concernant la propriété d'une société. Dans la première affaire, les renseignements ont été échangés sans qu'il soit nécessaire d'avoir recours au pouvoir d'accès de l'administration fiscale, les informations demandées sur les propriétaires et dirigeants étant détenues dans le dossier fiscal de la SARL.

213. Si toutefois les renseignements demandés devaient ne pas apparaître dans un dossier fiscal, la DGID peut les demander à toute autre administration pertinente, telles le Ministère de la Justice à travers notamment les Greffes des Tribunaux qui gèrent les RCCM, l'ANSD ou même le Ministère de l'Intérieur qui administre les cartes nationales d'identité. Les administrations rencontrées ont toutes confirmé qu'elles ne voyaient aucun obstacle à répondre à un droit de communication de la DGID.

214. Dans la deuxième affaire, la DGID a demandé les renseignements directement à la société concernée et les a transmis à l'autorité requérante.

215. Outre les deux demandes de renseignements sur la propriété ci-dessus, dans une autre affaire relative essentiellement à des renseignements fiscaux et comptables, les autorités fiscales ont néanmoins utilisé leur droit de communication pour vérifier les éléments relatifs à la constitution de la société concernée.

Données comptables (ToR B.1.2)

216. Comme pour les renseignements en matière d'identité et de propriété, le CGI donne à l'Administration fiscale différents pouvoirs d'obtenir tous renseignements pour répondre aux demandes de renseignements. Le **droit de communication** est aussi applicable aux données comptables, l'article 571 se référant explicitement aux « pièces de recettes, de dépenses et de comptabilité » (cf. B.1.1).

217. Le CGI contient par ailleurs des dispositions spécifiques, à commencer par la **vérification de comptabilité** (art. 582) : les agents des impôts peuvent vérifier sur place la comptabilité et les documents détenus par les contribuables, permettant d’asseoir et de contrôler les impôts, etc. Cette mesure étant plus contraignante, elle est aussi plus encadrée. Ainsi l’Administration doit émettre au moins cinq jours à l’avance un avis de vérification indiquant la nature de la vérification (art. 603) qui n’a pas à mentionner que la vérification fait suite à une demande de renseignements. Par ailleurs les opérations matérielles de vérification de comptabilité ne peuvent s’étendre sur une période de plus de 12 mois, à compter du jour de la première intervention sur place tel qu’indiqué dans l’avis de vérification, période réduite à 4 mois si le chiffre d’affaire est inférieur à un milliard de francs (art. 589 ; 15.2 millions EUR). S’il est prévu la possibilité de proroger ces délais en cas de demande de renseignements faite par les autorités sénégalaises à des autorités étrangères, la réciprocité n’est pas prévue.

218. De plus, lorsque la vérification de la comptabilité pour une période déterminée est achevée, l’Administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification sur place portant sur la même période et sur les impôts, droits, taxes et redevances qui ont fait objet de la vérification achevée (art. 595). Ainsi, si une société a déjà fait l’objet d’une vérification de comptabilité à des fins locales, une autre vérification ne sera pas possible pour répondre à une demande de renseignements, et inversement, mais le droit de communication reste disponible à tout moment.

219. Dans le cadre d’une vérification de comptabilité, l’agent peut faire une demande de renseignements ou de justification de l’article 569, auquel cas le contribuable doit répondre dans un délai de 8 jours. Il peut aussi demander des informations et documents relatifs aux prix de transfert (art. 570).

220. Enfin, l’Administration peut procéder à un **contrôle inopiné** (art. 581) sur les éléments physiques de l’exploitation, l’existence ou l’état des documents comptables.

221. Le CGI rappelle également, parmi les obligations des contribuables, celle de **présenter** à toute demande d’un agent de l’Administration les livres, registres, déclarations, quittances, contrats, documents ou pièces justificatives dont la tenue et la conservation sont obligatoires (art. 641).

222. Ces dispositions sont à même d’assurer que l’autorité compétente, par le biais de l’Administration fiscale sénégalaise, a le pouvoir de se procurer et de communiquer des renseignements comptables pour l’ensemble des entités et arrangements pertinents.

Collecte des renseignements en matière de comptabilité en pratique

223. Là encore, les services fiscaux regardent d'abord si les éléments demandés sont contenus dans les dossiers fiscaux. À défaut, un avis de passage est délivré à l'entreprise et un vérificateur des impôts use du droit de communication pour prendre copie des documents demandés au sein de l'entreprise. Les demandes de renseignements comptables reçues entre 2012 et 2014 ont toutes été traitées par le biais du droit de communication et les documents ont été collectés le même jour dans trois affaires. Une quatrième affaire est en cours de traitement.

224. Les autorités sénégalaises n'hésitent pas à mener des investigations plus poussées lorsque leurs premières mesures ne sont pas couronnées de succès. Ainsi, dans une affaire relative à une société unipersonnelle inactive depuis 4 ans, un contrôleur des impôts s'est déplacé à l'adresse de siège de la société pour constater l'absence d'activité économique. La DLEC a alors demandé au service compétent de poursuivre ses recherches pour localiser le dirigeant personne physique, tâche qui n'est pas aisée au Sénégal, le cadastre étant incomplet (cf. C.5.1). Les autorités ont ainsi saisi divers services publics (douane, greffe, régulateur) et personnes privées (ancien bailleur) avec succès et les renseignements demandés ont été collectés.

225. De manière générale, les autorités fiscales utilisent leurs pouvoirs d'accès dans les procédures internes : en 2014 la DGID a procédé à plus de 6 000 contrôles sur pièces et 250 contrôles sur place. Le droit de communication est également utilisé. À titre d'exemple, la Brigade d'enquête de la Direction du Contrôle fiscal l'utilise de plus en plus depuis quatre ans (350 fois en 2015).

Utilisation des instruments de collecte de renseignements avec absence de référence à l'intérêt fiscal national (ToR B.1.3)

226. Le concept « d'intérêt fiscal national » décrit les situations dans lesquelles une autorité compétente ne peut fournir des renseignements à une autre autorité compétente que si elle a un intérêt à collecter cette information pour ses propres besoins.

227. La législation sénégalaise ne contient aucune restriction limitant l'utilisation des pouvoirs internes de collecte de renseignements aux propres besoins de l'Administration fiscale sénégalaise. Si aucune disposition ne prévoit explicitement que les pouvoirs de l'Administration peuvent être utilisés à des fins d'échange de renseignements, le CGI prévoit que le secret fiscal ne s'applique pas aux échanges de renseignements (art. 604.II, cf. C.3). Il prévoit également la possibilité de contrôles simultanés ou conjoints avec des administrations fiscales étrangères, en application de conventions de non double imposition (art. 579). L'article 569 sur les demandes de renseignements se réfère à tous renseignements que l'Administration juge utiles, sans les

rattacher nécessairement au contrôle d'un impôt national. L'article 571 sur le droit de communication se réfère explicitement au contrôle et à la détermination de l'assiette des impôts, droits, taxes et redevances, sans indiquer que cela se limite aux impôts sénégalais.

228. Finalement, au Sénégal, les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois (article 91 de la Constitution). Cela signifie que l'autorité compétente est tenue d'appliquer les dispositions des conventions fiscales l'obligeant à fournir les renseignements demandés par l'autre juridiction contractante. Pour le faire, elle utilise tous les moyens que la loi fiscale met à sa disposition.

229. Durant la période d'évaluation les autorités sénégalaises ont utilisé leurs pouvoirs d'accès alors même qu'ils n'avaient pas d'intérêt fiscal national à collecter les renseignements demandés. Aucun intérêt fiscal national ne vient donc restreindre l'échange de renseignements en pratique.

Pouvoirs contraignants (ToR B.1.4)

230. Les juridictions doivent avoir pris des mesures coercitives efficaces pour contraindre la production des renseignements. Le droit sénégalais prévoit d'une part des sanctions en cas de refus de communiquer les renseignements demandés, mais aussi des mesures de contrainte.

Le droit de visite

231. Le CGI prévoit un droit de perquisition et de saisie, pour la recherche et la constatation des infractions à la législation fiscale. Cette disposition ne peut s'appliquer que si une infraction à la législation sénégalaise est suspectée – ce sera le cas seulement si la demande de renseignements induit une suspicion d'infraction à la législation sénégalaise. Le juge peut autoriser un droit de visite pour des cas concernant une demande de renseignements étrangère : le refus de répondre à un droit de communication est considéré comme une infraction pour laquelle le droit de visite pourrait être déclenché. L'Administration fiscale peut procéder à des visites en tous lieux, même privés, où les pièces, documents, objets ou marchandises se rapportant à ces infractions ainsi que les biens et avoirs en provenant directement ou indirectement sont susceptibles d'être détenus. À l'occasion de la visite, l'Administration fiscale peut procéder à la saisie des pièces et documents, quel qu'en soit le support. Les agents de l'Administration fiscale sont accompagnés d'un officier de police judiciaire (CGI, art. 576(I)). Chaque visite doit être autorisée par une ordonnance du Président du Tribunal régional dans le ressort duquel sont situés les locaux à visiter (CGI, Art. 576(II)). Les autorités sénégalaises indiquent que le contrôle du juge est un contrôle de légalité et non d'opportunité.

232. En pratique, ce pouvoir n'a pas eu à être utilisé pour répondre à une demande de renseignements. Quoi qu'il en soit, ce pouvoir n'est pas non plus utilisé dans le cadre de contrôles fiscaux sénégalais, les autorités n'en ayant pas besoin en pratique.

Sanctions

233. Le CGI établit que tout manquement aux obligations prévues par le code donne lieu à une amende fiscale égale à 200 000 francs (305 EUR; art. 667). Les autorités sénégalaises précisent que lorsque le manquement porte sur des documents ou des renseignements à fournir, l'amende est due autant de fois qu'il y a de documents ou renseignements demandés et non produits, incomplets ou inexacts. Toutefois, le montant de l'amende constaté dans un procès-verbal ne peut dépasser un million de francs (1 525 EUR). En plus, toute opposition à contrôle fiscal donne lieu à une amende de cinq millions de francs (7 622 EUR; art. 668). Ces amendes sont constatées par procès-verbal (art. 666).

234. Le manque de coopération avec l'Administration fiscale peut également entraîner des poursuites judiciaires et des sanctions pénales. Selon l'article 686 du CGI, est passible d'une amende de 500 000 CFA à cinq millions CFA (762 EUR à 7 622 EUR), quiconque a refusé d'obéir aux injonctions des agents des impôts chargés de l'application ou du contrôle des impôts. En cas d'infractions répétées, les tribunaux peuvent interdire aux personnes d'exercer leur commerce ou leur profession au Sénégal, pendant un à cinq ans, l'inobservation de cette interdiction entraînant l'application d'une amende d'un million à deux millions de francs (1 524 EUR à 3 048 EUR) et d'un emprisonnement de un à deux ans.

235. En pratique, ce pouvoir n'a pas eu à être utilisé dans le cadre d'une demande de renseignements.

236. Dans le cadre des contrôles nationaux, il arrive que les informations ne soient pas données, auquel cas une amende est imposée. Les autorités sénégalaises ont produits des exemples de sanctions pécuniaires en cas de défaut de présentation de documents et de renseignements requis (jusqu'à 1.2 millions de francs CFA, soit 1 280 EUR).

Dispositions relatives au secret (ToR B.1.5)

237. Une juridiction ne doit pas rejeter une demande d'informations formulée en vertu d'un instrument d'échange de renseignements en invoquant les dispositions de sa législation relatives au secret (ex. secret bancaire, secret des affaires). La législation sénégalaise a plusieurs dispositions sur le secret et la confidentialité.

Secret bancaire

238. Le secret professionnel des banques est prévu à l'article 30 de la loi bancaire : « Les personnes qui concourent à la direction, à l'administration, à la gérance, au contrôle ou au fonctionnement des établissements de crédit, sont tenues au secret professionnel », sous réserve des dispositions de l'article 53 qui prévoit que le secret professionnel n'est pas opposable à la Commission bancaire, à la Banque Centrale, ou à l'autorité judiciaire agissant dans le cadre d'une procédure pénale. Cette disposition ne prévoit pas la communication des renseignements à l'administration fiscale.

239. De même, la loi de lutte contre le blanchiment des capitaux prévoit que les renseignements collectés par les banques concernant l'identité de leurs clients et leurs transactions sont communiqués, sur leur demande, par les personnes assujetties, aux autorités judiciaires, aux agents de l'État chargés de la détection et de la répression des infractions liées au blanchiment de capitaux, agissant dans le cadre d'un mandat judiciaire, aux autorités de contrôle, ainsi qu'à la CENTIF (art. 12). Cette disposition ne prévoit pas la communication des renseignements à l'Administration fiscale. En outre, l'article 40 érige en infraction pénale le fait de communiquer ces renseignements à d'autres personnes.

240. Le Code pénal prévoit en son article 363 que toute violation du secret professionnel est punissable d'un emprisonnement d'un à six mois et d'une amende de 50 000 à 300 000 francs CFA (76 EUR à 457 EUR) « hors le cas où la loi les oblige ou les autorise à se porter dénonciateurs ». Ainsi, le CGI prévoit expressément que le **droit de communication** s'exerce non seulement auprès des assujettis, mais encore auprès des tiers, notamment « les banques et établissements assimilés, les assureurs, les représentants, courtiers, intermédiaires » (CGI, art. 571). Les autorités sénégalaises confirment que le secret bancaire n'est pas opposable à l'Administration fiscale, et que le droit de communication n'a jamais fait l'objet de restrictions en matière bancaire en pratique.

Accès aux renseignements bancaires en pratique

241. L'interprétation de l'administration fiscale concernant l'accès aux renseignements bancaires est confirmée par les représentants des banques et de la BCEAO, qui précisent que la question a également clairement été tranchée au niveau régional en faveur d'un droit d'accès de l'administration fiscale, auquel les banques ne sauraient s'opposer.

242. Le représentant de la BCEAO confirme par ailleurs que la BCEAO elle-même n'a pas de secret bancaire opposable aux autorités fiscales sénégalaises.

243. En pratique le droit de communication a déjà été utilisé par l'administration fiscale pour répondre à une demande de renseignements bancaires. Les renseignements ont été fournis dans les délais impartis. Une deuxième affaire est en cours de traitement.

244. Le droit de communication est également utilisé dans les contrôles fiscaux non liés à l'échange, avec assignation d'un délai imparti pour répondre, ou peut être exercé sur place pour aller plus vite. Tous les services peuvent envoyer des demandes aux banques en fonction de leurs besoins (en matière d'échange de renseignements ce sera plutôt le Centre des grandes entreprises qui sera saisi, puisque les banques relèvent de sa compétence). Ainsi, à titre d'exemple, le Centre des grandes entreprises exerce son droit de communication à plusieurs reprises chaque année.

245. Les représentants des banques et de la BCEAO indiquent qu'elles répondent sans difficulté aux demandes de la DGID (le plus souvent concernant l'identification d'un client, des documents relatifs à un compte), souvent avant le délai de 20 jours, et qu'elles n'en informent pas le contribuable (notamment, mais pas seulement, parce que cela est expressément interdit dans le cadre de la loi anti-blanchiment). En tout état de cause, la banque n'est pas informée de la raison de la demande. Les relations entre les banques et la DGID sont qualifiées de bonnes de part et d'autre.

Autres secrets professionnel

246. Le CGI dispose qu'en aucun cas une entreprise privée, une administration de l'État ou des autres collectivités publiques, une entreprise concédée ou contrôlée par ces collectivités publiques, un établissement ou organisme quelconque soumis au contrôle de l'autorité administrative, ne peut opposer le secret professionnel aux agents de l'Administration des impôts qui, dans l'exercice de leurs missions, leur demandent communication de documents, livres, registres et informations qu'ils détiennent (art. 574).

247. Les **avocats** ne sont pas couverts par cette disposition. Au Sénégal, la profession d'avocat est régie par la loi n° 84-09 du 4 janvier 1984, modifiée en 2009, portant création de l'Ordre des Avocats. Cette loi ne contient pas de disposition définissant le secret professionnel de l'avocat. Au plus, un article indique incidemment que l'avocat est tenu aux règles de confidentialité, de moralité ou de compatibilité de sa profession. De même l'article 44 du Règlement n° 5/CM/UEMOA de 2014 relatif à l'harmonisation des règles régissant la profession d'avocat dans l'espace UEMOA indique que « l'avocat, en toute matière, ne doit commettre aucune divulgation contrevenant au secret professionnel. Il doit notamment respecter le secret de l'instruction. » Le secret professionnel n'y est pas défini.

248. De plus, l'article 22 du Règlement intérieur du Barreau indique que les avocats sont rigoureusement tenus au secret professionnel. Cet article prévoit par ailleurs qu'ils sont également tenus au secret de l'instruction et que la correspondance entre avocats ne peut être produite en justice « lorsqu'elle est confidentielle », de même que les négociations entre avocats en vue de la recherche d'une conciliation. Ces dispositions indiquent que le secret n'est pas absolu.

249. Les autorités sénégalaises expliquent que les règles de procédure applicables au Sénégal dans le cadre d'une instance judiciaire ne permettent pas à l'Administration d'accéder aux communications entre l'avocat et son client; les informations détenues par l'avocat sur son client sont confidentielles. Les pièces que détient l'avocat et qui lui ont été remises par son client ne peuvent être communiquées par l'avocat qu'aux seules parties au procès.

250. Par contre les autorités sénégalaises expliquent que les avocats qui agissent pour le compte de leurs clients dans des opérations extra-judiciaires sont soumis au droit de communication de l'Administration fiscale : le secret professionnel de l'avocat n'est pas un obstacle à l'échange de renseignements lorsque l'avocat agit non en tant que défenseur mais en tant que dépositaire de contrats, mandataire dans des actes juridiques, en dehors de toute instance juridictionnelle ou de tout conseil.

251. Un représentant du Barreau confirme cette interprétation. Dans la pratique il est arrivé (hors demande d'échange de renseignements) que l'administration fiscale recueille des documents de la part de l'avocat conseil agissant dans une mission de représentation. Cependant il est rare que les avocats sénégalais exercent une activité de conseil fiscal ou d'avocat d'affaire. La plupart des avocats exercent leurs fonctions uniquement dans le cadre judiciaire.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.
Notation de Phase 2
Conforme

B.2. Exigence en matière de notification et droits et sauvegardes

Les droits et protections (droits de notification ou d'appel par exemple) applicables aux personnes dans la juridiction requise doivent être compatibles avec un échange effectif de renseignements.

Les droits et protections ne doivent pas entraver ou retarder indûment un échange effectif de renseignements (ToR B.2.1)

252. Les droits et protections des personnes ne doivent pas entraver ou retarder indûment un échange effectif de renseignements. Par exemple, les procédures de notification devraient permettre des exceptions à la notification préalable (par exemple, dans le cas où la demande de renseignements a un caractère très urgent ou dans ceux où la notification est susceptible de compromettre les chances de succès de l'enquête menée par la juridiction requérante).

253. La législation fiscale sénégalaise garantit aux contribuables le respect de leurs droits dans leurs rapports avec l'Administration fiscale, en particulier dans les procédures qui servent à la collecte des renseignements. Cependant, le droit fiscal sénégalais ne prévoit pas de droit d'appel à l'encontre des demandes faites par le biais du droit de communication de l'Administration (l'appel est possible uniquement si l'information est demandée dans le cadre d'un contrôle fiscal sénégalais). En effet, les autorités sénégalaises considèrent en particulier que répondre à une demande de renseignements est un acte qui ne fait pas grief et n'est donc pas susceptible de recours pour excès de pouvoir.

254. Rien n'oblige l'Administration à indiquer à la personne concernée par une demande de renseignement que cette demande existe, ou à la personne qui reçoit une demande de communication que celle-ci est motivée par une demande de renseignements d'une autorité compétente étrangère. Ainsi, lorsque le droit de communication est exercé à l'égard d'un tiers qui détient des renseignements, la personne concernée par la demande de renseignements au Sénégal n'est pas mise au courant de celle-ci : il n'existe pas de procédure de notification ni préalable, ni postérieure de la personne concernée par l'échange de renseignements.

255. Les garanties accordées aux contribuables en matière du droit d'enquête (qui ne peut donner accès aux locaux à usage strictement d'habitation) et au droit de visite (qui nécessite une ordonnance du juge en l'absence de flagrance) ne peuvent pas entraver ou retarder indûment un échange effectif de renseignements. Il s'agit d'une garantie essentielle au respect de la vie privée et à la nécessité de protéger le domicile privé, sous le contrôle du juge dont le rôle se limite à une vérification des conditions légales.

256. En pratique, les demandes de renseignements reçues et l'envoi de ces renseignements n'a pas fait l'objet de contestations. De plus, toutes les autorités rencontrées ont indiqué que l'origine de la demande n'est jamais précisée par les services opérationnels, ce qui est confirmé par les experts fiscaux et comptables rencontrés sur place.

257. Dans une affaire, la contribuable visée par une demande de renseignements a contacté l'autorité compétente déléguée pour s'enquérir de l'existence d'une demande de renseignements la concernant. L'information ne lui a pas été fournie.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.
Notation de Phase 2
Conforme

C. Échange de renseignements

Vue d'ensemble

258. Les juridictions ne peuvent généralement pas échanger des renseignements à des fins fiscales à moins qu'elles n'aient un fondement légal ou des mécanismes pour ce faire. Au Sénégal, la base légale pour échanger des renseignements trouve son origine dans des mécanismes bilatéraux (conventions de doubles impositions) et régionaux. Cette section du rapport examine si le Sénégal a un réseau d'échange de renseignements qui lui permet d'atteindre en pratique un échange effectif de renseignements.

259. Le Sénégal dispose d'un réseau de 21 conventions fiscales bilatérales, de deux instruments régionaux (notamment au sein de l'UEMOA) et d'un instrument multilatéral contenant des dispositions relatives à l'échange de renseignements à des fins fiscales. Ce réseau couvre 109 juridictions, dont 27 avec lesquelles l'instrument est en vigueur. Malgré quelques instruments anciens, tous les instruments permettent un échange effectif de renseignements, hormis en matière d'informations bancaires quand la juridiction partenaire n'est pas en mesure de garantir la réciprocité de ces échanges. Le Sénégal n'a jamais refusé de conclure un accord d'échange de renseignements.

260. Tous les mécanismes d'échange de renseignements comprennent des dispositions relatives à la confidentialité et la législation interne du Sénégal comporte aussi des règles en la matière. Ces dispositions s'appliquent de manière équivalente aux informations et documents objet de la demande reçue par l'autorité compétente sénégalaise, ainsi qu'aux réponses effectivement communiquées au partenaire conventionnel.

261. Chacun des traités conclus par le Sénégal assure que les autorités ne seront pas obligées de dévoiler des informations relatives à un secret industriel, commercial ou professionnel ou des informations soumises au secret des relations entre un avocat et ses clients ou de divulguer des informations qui seraient contraires à l'ordre public.

262. Enfin, il n'existe aucune restriction dans le droit interne du Sénégal qui limiterait la capacité de ce pays à échanger des renseignements dans le délai de 90 jours prévu par les standards internationaux ou qui interdirait à l'autorité compétente d'informer ses partenaires de l'état de traitement de leurs demandes.

263. En pratique, le Sénégal a reçu neuf demandes de renseignements de 2012 à 2014, et répondu en 90 jours à deux demandes, alors que quatre sont toujours en cours de traitement. Le traitement des demandes a été inégal pendant la période évaluée, du fait de l'absence de procédure définie concernant ces demandes et des spécificités de certaines demandes. Pour autant, les autorités requérantes sont globalement satisfaites du traitement accordé à leurs demandes.

C.1. Mécanismes d'échange de renseignements

Les mécanismes d'échange de renseignements doivent permettre un échange efficace de renseignements.

264. Le Sénégal dispose d'un réseau de 21 conventions fiscales bilatérales contenant des dispositions relatives à l'échange de renseignements¹¹.

265. Le Sénégal est également Partie à deux instruments régionaux contenant des dispositions relatives à l'échange de renseignements :

- Le Règlement n° 08/CM/UEMOA portant adoption des règles visant à éviter la double imposition au sein de l'UEMOA et des règles d'assistance en matière fiscale, en vigueur dans huit juridictions : Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée-Bissau, Mali, Niger, Sénégal et Togo.
- La Convention générale de coopération fiscale entre les États membres de l'Organisation Commune Africaine, Malgache et Mauricienne (OCAM) du 29 juillet 1971 en vigueur dans quatre juridictions. Bien que l'OCAM ait été dissoute, la République du Congo (Congo), la Côte d'Ivoire, le Gabon et le Sénégal continuent à appliquer la convention fiscale qui en découlait. Le Règlement UEMOA prévaut dans les échanges avec la Côte d'Ivoire, en application de son l'article 43.

266. Le Sénégal n'a à ce jour signé aucun accord d'échange de renseignements (TIEA).

11. Belgique, Canada, Émirats arabes unis, Espagne, France, Iran, Italie, Koweït, Liban, Luxembourg, Malaisie, Maroc, Maurice, Mauritanie, Norvège, Portugal, Qatar, Taipei chinois, Tunisie, Turquie et Royaume-Uni.

267. Le Sénégal a signé la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle que modifiée (Convention multilatérale) le 4 février 2016 et la procédure de ratification interne est en cours.

268. Outre l'échange sur demande, les instruments internationaux du Sénégal prévoient aussi la possibilité d'un échange automatique de renseignements et d'échanges spontanés. Par ailleurs, certains traités et le droit interne prévoient la possibilité de contrôles fiscaux conjoints ou simultanés. Ces mesures n'ont pas été utilisées à ce jour.

Norme de pertinence vraisemblable (ToR C.1.1)

269. La norme internationale en matière d'échange de renseignements envisage l'échange de renseignements sur demande de la manière la plus large possible. Cependant, elle ne permet pas la « pêche aux renseignements », c'est à dire les demandes de renseignement de nature spéculative sans liens apparent avec une enquête ou des investigations en cours. L'équilibre entre ces deux éléments concurrents se retrouve dans la notion de « pertinence vraisemblable » qui est reprise au paragraphe 1 de l'Article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE qui indique ce qui suit :

« Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les Articles 1 et 2. »

270. La Convention multilatérale et cinq traités bilatéraux parmi les plus récents utilisent le vocable de renseignements « vraisemblablement pertinents » (Émirats arabes unis, Espagne, Luxembourg, Portugal et Turquie). Les autres traités et l'instrument UEMOA visent généralement les renseignements « pertinents », « nécessaires » ou « utiles ». Les termes « nécessaires » ou « pertinents » sont considérés dans les commentaires à l'Article 26 de la convention modèle de l'OCDE comme ayant des effets équivalents à l'expression « vraisemblablement pertinents ». Les autorités sénégalaises confirment adhérer à cette interprétation, et y assimiler l'expression « renseignements utiles » présente dans quelques traités.

271. Les conventions avec la Belgique, la France et la Mauritanie et la Convention OCAM visent les renseignements d'ordre fiscal que les autorités fiscales « ont à leur disposition et qui sont utiles » pour assurer l'établissement et le recouvrement réguliers des impôts visés par la convention ainsi

que l'application, en ce qui concerne ces impôts, des dispositions légales relatives à la répression de la fraude fiscale. Les autorités sénégalaises considèrent que les « renseignements dont disposent les autorités fiscales » sont les renseignements directement à leur disposition, mais aussi tout renseignement auquel elles peuvent accéder en utilisant les pouvoirs que leur confère la loi¹² et cette interprétation est confirmée en pratique.

272. Lorsque les autorités sénégalaises reçoivent une nouvelle demande de renseignements, elles s'assurent d'abord que le cadre conventionnel existe et ensuite que ce cadre permet une telle requête. Ceci a toujours été le cas pour les demandes reçues à ce jour puisqu'aucune n'a été rejetée.

273. Le contrôle de la pertinence vraisemblable vise à s'assurer qu'un contrôle fiscal existe bien et que la requête n'est pas de portée générale.

274. Les autorités sénégalaises n'ont pas été confrontées à une demande qu'elles auraient pu considérer comme obscure ou incomplète au point de demander des clarifications.

En ce qui concerne toutes personnes (ToR C.1.2)

275. Pour que l'échange de renseignements soit effectif, il est nécessaire que l'obligation d'une juridiction de fournir de l'information ne soit pas limitée par la résidence ou la nationalité de la personne à laquelle les renseignements demandés se rapportent ou par la résidence ou la nationalité de la personne en possession des renseignements demandés ou qui les détient. Pour cette raison, la norme internationale en matière d'échange de renseignements prévoit que les mécanismes d'échange de renseignements puissent permettre un échange en ce qui concerne toutes les personnes.

276. La plupart des traités permettent explicitement l'échange de renseignements concernant toute personne, résidente ou non. Certains traités ne contiennent pas de disposition spécifique (France, Koweït, Mauritanie, Taipei chinois, OCAM). L'article relatif à l'échange de renseignements s'applique néanmoins aux résidents et non-résidents des Parties, dans la mesure où il s'applique aux « dispositions de la présente Convention, ou

12. La France et la Mauritanie ont indiqué lors de leur examen par les pairs qu'elles adhèrent à cette interprétation. Cf. OECD (2011), *Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales Rapport d'examen par les pairs : France 2011 : Combiné : Phase 1 + Phase 2*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264114951-fr>, paragraphe 214; OECD (2015), *Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Mauritanie 2015 : Phase 1 : cadre juridique et réglementaire*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264231412-fr>, paragraphe 218.

celles de la législation interne des États contractants relative aux impôts visés par la Convention, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention ». Ces traités ne limitent donc pas l'échange de renseignements à leurs seuls résidents puisque leur législation fiscale interne s'applique à tous leurs contribuables (et les tiers en matière d'accès à l'information), qu'ils soient ou non-résidents (par exemple l'impôt sur les bénéfices s'applique aux revenus de source nationale des non-résidents). L'échange de renseignements est donc possible concernant toute personne aux termes de ces traités. Les autorités sénégalaises confirment qu'elles adhèrent à cette interprétation. En pratique, les demandes reçues ont concerné des personnes physiques fiscalement résidentes au Sénégal et des personnes physiques et morales non-résidentes au Sénégal.

Obligation d'échanger tous types de renseignements (ToR C.1.3)

277. Les juridictions ne peuvent pas s'engager dans un échange efficace de renseignements si elles ne peuvent pas échanger les renseignements détenus par des institutions financières, des mandataires ou des personnes agissant en tant qu'agent fiduciaire. Le Modèle de Convention de l'OCDE, paragraphe 5, prévoit que le secret bancaire ne peut pas servir de fondement au refus de fournir des renseignements et qu'une demande de renseignements ne peut pas être refusée seulement parce que l'information est détenue par un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire, ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.

278. La Convention multilatérale et quelques traités récents contiennent une disposition spécifique similaire à celle du Modèle de Convention (Émirats arabes unis, Espagne, Luxembourg, Malaisie, Portugal, Royaume-Uni et Turquie), ainsi que le Règlement UEMOA. Pourtant, l'absence de ce paragraphe dans les conventions ne crée pas systématiquement de restriction à l'échange de renseignements. Les commentaires au Modèle de convention précisent que si le paragraphe 5 introduit en 2005 représente une modification de la structure de l'Article 26, il ne doit pas être interprété comme signifiant que la version précédente de cet article ne couvrirait pas les échanges de renseignements bancaires ou ceux détenus par les institutions financières, les mandataires ou les personnes agissant en tant qu'agents fiduciaire. Il convient dès lors de se reporter aux droits internes pour voir s'ils contiennent des restrictions à l'accès aux renseignements bancaires.

279. Le droit interne sénégalais permet effectivement à l'autorité compétente de collecter puis d'échanger les renseignements détenus par les banques, les autres institutions financières, les mandataires ou les fiduciaires (cf. sous-section B.1.5). Le droit interne de la plupart des partenaires du Sénégal permet également l'échange de tels renseignements, sauf au Liban (secret bancaire) et au Maroc (informations détenues par les notaires et commissaires

aux comptes). L'information n'est pas disponible pour les juridictions n'ayant pas fait l'objet d'une évaluation du Forum mondial (Congo, Côte d'Ivoire, Iran, Koweït et Taipei chinois).

280. En pratique, des renseignements bancaires ont été échangés sur la base d'un traité ne contenant pas le paragraphe 5, confirmant l'interprétation large des autorités sénégalaises.

Absence d'intérêt fiscal national (ToR C.1.4)

281. Le concept d'intérêt fiscal national décrit les situations où une autorité compétente peut fournir des renseignements à une autre autorité compétente pour autant qu'elle ait un intérêt à obtenir l'information recherchée pour ses propres besoins fiscaux. Une incapacité à fournir un renseignement basé sur une exigence d'intérêt fiscal domestique n'est pas conforme à la norme internationale. Les autorités compétentes doivent utiliser les pouvoirs internes de collecte de l'information même si ceux-ci doivent être utilisés dans le seul but d'obtenir et fournir des renseignements à l'autre autorité compétente (cf. Modèle de Convention, paragraphe 4).

282. La Convention multilatérale et quelques traités contiennent une disposition similaire à celle du Modèle de Convention (Canada, Émirats arabes unis, Espagne, Liban, Luxembourg, Malaisie, Portugal, Royaume-Uni et Turquie), ainsi que le Règlement UEMOA.

283. La plupart des traités bilatéraux du Sénégal, plus anciens, ne contiennent pas de disposition spécifique à cet effet. Toutefois, l'ajout, en 2005, de ce paragraphe au Modèle visait à traiter explicitement une obligation qui existait en pratique. Dans ce cas, il convient de se reporter aux législations nationales pour voir si elles empêchent l'autorité compétente d'user de ses pouvoirs de collecte de l'information uniquement à des fins d'échange de renseignements. Ce n'est pas le cas au Sénégal, ni dans la législation de ses partenaires conventionnels ayant fait l'objet d'une évaluation.

284. Par contre, certains traités sénégalais visent l'échange des « renseignements d'ordre fiscal que les autorités fiscales ont à leur disposition ». Diverses interprétations peuvent exister : soit l'échange ne porte que sur les renseignements contenus dans les fichiers de l'autorité fiscale (et un intérêt fiscal domestique existe), soit l'échange couvre tout renseignement auquel l'autorité fiscale a accès. Les autorités sénégalaises pour leur part privilégient la seconde interprétation (cf. C.1.1).

285. En pratique, des renseignements ont été échangés sur la base d'un traité ne contenant pas le paragraphe 4 et en l'absence d'intérêt fiscal national à la collecte de ces renseignements, confirmant l'interprétation large des autorités sénégalaises.

Absence du principe de double incrimination (ToR C.1.5)

286. Le principe de double incrimination prévoit que l'assistance ne peut être fournie que si l'affaire en cours d'examen (et donnant lieu à la demande de renseignements) constituerait une affaire de nature pénale dans le pays requis si elle avait pris place dans ce pays. Afin d'être effectif, l'échange de renseignements ne doit pas être restreint par l'application d'un principe de double incrimination.

287. Aucun des mécanismes d'échange de renseignements conclus par le Sénégal ne prévoit l'application d'un principe de double incrimination. En pratique la procédure est la même, que la demande de renseignements soit liée à une procédure fiscale civile ou pénale et les autorités sénégalaises ne prennent pas cet élément en considération.

Échange de renseignements à la fois en matière civile et pénale (ToR C.1.6)

288. La communication de renseignements peut être nécessaire à la fois à des fins fiscales ou à des fins pénales. La norme internationale ne se limite pas aux échanges de renseignements à des fins pénales mais couvre aussi les échanges administratifs à des fins fiscales.

289. Les mécanismes d'échange de renseignements conclus par le Sénégal prévoient l'échange de renseignements à la fois à des fins pénales et civiles. En effet ils prévoient l'échange des renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la convention « et celles des lois internes » des juridictions contractantes relatives aux impôts visés. Les dispositions des lois internes comprenant également les dispositions pénales réprimant les comportements délictueux liés aux impôts, ces mécanismes permettent l'échange de renseignements dans les matières fiscales civile et pénale. Par ailleurs, certains traités visent explicitement la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. En pratique la procédure est la même, que la demande de renseignements soit liée à une procédure fiscale civile ou pénale et les autorités sénégalaises ne prennent pas cet élément en considération.

Fournir des renseignements dans la forme souhaitée (ToR C.1.7)

290. Dans certains cas, une autorité compétente peut avoir besoin de recevoir des renseignements sous une forme particulière pour que les conditions en vigueur en matière de preuve ou autres conditions légales soient satisfaites. Ces formes peuvent inclure des dépositions de témoins et des copies certifiées conformes de documents originaux. Les autorités compétentes devraient s'efforcer, dans la mesure du possible, de répondre à de telles demandes. L'autorité requise peut refuser de fournir les renseignements sous la forme

spécifique demandée si, par exemple, elle n'est pas connue ou autorisée dans sa législation ou sa pratique administrative. Le refus de fournir les renseignements sous la forme demandée n'a pas d'incidence sur l'obligation de fournir ces renseignements.

291. Les mécanismes d'échange de renseignements conclus par le Sénégal ne prévoient pas expressément la fourniture des renseignements sous une forme spécifiquement demandée par une autorité compétente étrangère. Mais ils ne contiennent pas non plus de restrictions qui viendraient l'empêcher. Les autorités sénégalaises précisent que rien ne les empêche de fournir l'information dans la forme demandée, dès lors que cela est conforme à leur pratique administrative.

292. En pratique les autorités sénégalaises n'ont pas reçu de demande spécifique quant à la forme souhaitée des renseignements. En tout état de cause, les autorités sénégalaises appliqueront le Commentaire 10.2 du Modèle de Convention fiscale, qui prévoit que les États contractants doivent s'efforcer, dans la mesure du possible, de répondre aux demandes de renseignements sous une forme particulière.

En vigueur (ToR C.1.8)

293. L'échange de renseignements ne peut pas avoir lieu sans des instruments d'échange de renseignements en vigueur. Quand des instruments d'échange de renseignements ont été signés, la norme internationale requiert que les juridictions prennent les mesures nécessaires pour leur entrée en vigueur.

294. La plupart des traités sénégalais sont en vigueur¹³. Les traités avec les Émirats arabes unis, le Luxembourg et la Turquie, ainsi que la Convention multilatérale, ont été signés il y a moins d'un an.

295. En vertu des articles 88 et 89 de la Constitution, les traités qui engagent les finances de l'État, dont les traités fiscaux, ne peuvent être ratifiés par le Président de la République qu'en vertu d'une loi.

296. En 2015, l'administration fiscale s'est rapprochée du Ministère des Affaires étrangères et de la Primature pour améliorer le suivi des signatures et ratification des traités, notamment concernant la loi de ratification, en vue de réduire les délais entre la signature et l'entrée en vigueur des traités.

13. Les traités avec l'Iran et le Koweït sont en suspens pour des raisons non liées à l'échange de renseignements.

Effectif (ToR C.1.9)

297. Pour permettre à l'échange de renseignements d'être effectif, les juridictions doivent prendre les mesures nécessaires pour respecter leurs engagements.

298. Une fois les instruments d'échange de renseignements entrés en vigueur, le Sénégal n'a pas besoin de prendre de mesure supplémentaire pour qu'ils soient effectifs.

299. En application des dispositions de l'article 91 de la Constitution sénégalaise, les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois. Le système juridique du Sénégal ne nécessite pas l'adoption d'une loi particulière pour donner effet à une convention internationale dès lors qu'elle a été ratifiée par les deux Parties.

300. Les Règlements communautaires UEMOA sont d'application immédiate dans tous les États Partie sans qu'il soit nécessaire de les transposer. Seule la Commission de l'UEMOA est, conformément aux dispositions de l'article 24 du Traité de l'UEMOA, habilitée à prendre les Règlements d'exécution nécessaires à l'application d'un Règlement. Ainsi, pour l'application du Règlement N° 08/CM/UEMOA portant adoption des règles visant à éviter la double imposition au sein de l'UEMOA et des règles d'assistance en matière fiscale, le Règlement d'exécution N° 005/2010/COM/UEMOA a été pris le 17 novembre 2010 et s'impose à tous les États membres y compris le Sénégal.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.
Notation de Phase 2
Conforme

C.2. Mécanismes d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents

Le réseau de mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent couvrir tous les partenaires pertinents.

301. La norme internationale exige que les juridictions puissent échanger des renseignements avec tous les partenaires pertinents, ce qui signifie les partenaires qui sont intéressés à conclure un accord d'échange de renseignements.

Les accords ne peuvent pas être conclus seulement avec des partenaires sans importance économique. S'il apparaît qu'une juridiction refuse de conclure ou de négocier des accords avec les partenaires, en particulier ceux qui ont un motif raisonnable de demander des renseignements de cette juridiction en vue de bien administrer et d'appliquer ses lois fiscales, cela peut indiquer un manque d'engagement à mettre en œuvre les normes.

302. Le Sénégal est lié à 109 partenaires, principalement par la Convention multilatérale récemment signée et non encore en vigueur, mais aussi par des instruments bilatéraux (traités fiscaux) et par deux instruments régionaux (instruments UEMOA et OCAM). Le réseau conventionnel sénégalais couvre ses principaux partenaires commerciaux. Le Sénégal a également paraphé de nouveaux traités fiscaux. La procédure interne de ratification de la Convention multilatérale signée le 4 février 2016 est en cours.

303. Aucun membre du Forum mondial n'a indiqué avoir contacté le Sénégal en vue de négocier un accord relatif à l'échange de renseignements et n'avoir reçu aucune réponse ou une réponse négative.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1	
L'élément est en place.	
Facteurs sous-tendant les recommandations	Recommandations
	Le Sénégal doit continuer de développer son réseau d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents.
Notation de Phase 2	
Conforme	

C.3. Confidentialité

Les mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent comporter des dispositions garantissant la confidentialité des renseignements reçus.

Renseignements reçus : divulgation, utilisation et sauvegardes (ToR C.3.1)

304. Les gouvernements ne sauraient s'engager dans l'échange de renseignements sans avoir la certitude que les informations communiquées seront utilisées uniquement aux fins prévues par l'accord d'échange de

renseignements applicable et que leur confidentialité sera assurée. Les instruments d'échange de renseignements doivent ainsi comporter des dispositions indiquant précisément les personnes auxquelles ces informations pourront être diffusées. Par ailleurs, la législation interne applicable dans les pays concernés contient habituellement des règles strictes en matière de préservation de la confidentialité des informations collectées à des fins fiscales.

Mécanismes internationaux

305. Les dispositions relatives à la confidentialité sont basées sur les dispositions de l'Article 26, paragraphe 2 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE (dans ses versions successives en fonction de la date de signature du traité en question).

306. Les conventions les plus anciennes prévoient simplement que « Les renseignements ainsi échangés, qui conservent un caractère secret, ne sont pas communiqués à des personnes autres que celles qui sont chargées de l'assiette et du recouvrement des impôts visés par la présente Convention » (France, Mauritanie, OCAM). Cette disposition est plus stricte que le modèle actuel quant aux personnes qui peuvent prendre connaissance des renseignements échangés, mais ne précise pas que les informations ne peuvent être utilisées qu'à ces fins.

307. La Convention multilatérale et les derniers traités signés par le Sénégal (Émirats arabes unis, Espagne, Luxembourg, Portugal, Royaume-Uni et Turquie) prévoient en outre que les renseignements reçus peuvent être utilisés à d'autres fins lorsque cette possibilité résulte des lois des deux Parties et lorsque l'autorité compétente qui fournit les renseignements l'autorise.

308. Le Règlement UEMOA ne prévoit pas de disposition sur la confidentialité. Toutefois, l'article 14 du Règlement d'exécution N° 005/2010/COM/UEMOA précise que « les renseignements reçus par un État membre sont tenus au secret de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet État membre ». Cette disposition complète le Règlement N° 08/CM/UEMOA et s'impose aux États membres au même titre que ledit Règlement (art. 24 du Traité instituant l'UEMOA, cf. C.1.9).

Législation nationale sénégalaise

309. Les agents de l'Administration fiscale sénégalaise sont soumis au secret professionnel conformément à l'article 604 du Code général des impôts : les agents de la Direction générale des Impôts et des Domaines intervenant dans l'assiette, la liquidation, le contrôle ou le recouvrement des impôts, droits, taxes et redevances, sont tenus, dans les termes de l'article 363

du Code Pénal, de garder secrets les renseignements de quelque nature qu'ils soient, recueillis dans l'exercice de leur fonction. Plus généralement, le Statut de la fonction publique prévoit également une obligation de discrétion professionnelle en son article 14.

310. L'article 363 du Code pénal dispose que toute violation de cette obligation est punissable d'un emprisonnement d'un à six mois et d'une amende de 50 000 à 300 000 francs CFA (76 EUR à 458 EUR). Ces sanctions s'ajoutent aux sanctions disciplinaires prévues par le Statut de la fonction publique : avertissement, blâme, rétrogradation, suspension, exclusion temporaire et révocation (art. 43).

311. Cette règle comporte des dérogations, notamment au profit des autorités compétentes étrangères : « Les dispositions du présent article ne s'opposent pas à l'échange de renseignements entre l'Administration sénégalaise et celle des États avec lesquels sont conclues des conventions fiscales d'assistance administrative mutuelle ».

312. D'autres dérogations existent. D'abord l'article 604 CGI prévoit une dérogation visant les « autres administrations sénégalaises ». Par ailleurs le Code de procédure pénale prévoit une obligation de dénonciation des crimes et délit au procureur de la République qui s'applique à tous les agents publics. Enfin, l'article 363 du Code pénal cité prévoit que le secret professionnel n'est jamais opposable à la police ni à l'administration fiscale lorsqu'elles agissent sur instruction du Procureur spécial près la Cour de Répression de l'Enrichissement illicite. Ces dispositions paraissent assez larges, mais d'une part les autorités sénégalaises expliquent que les « autres administrations » recouvrent le Trésor et les Douanes, qui sont des administrations financières qui interviennent dans l'assiette et le recouvrement des impôts, et d'autre part les traités ayant une force supérieure aux lois au Sénégal, les renseignements reçus d'un partenaire conventionnel ne sauraient être transmis à une personne non visée par le traité. Cette interprétation a été confirmée lors de la visite sur place, notamment par le Directeur du Contrôle interne de la DGID.

En pratique

313. La DGID assure la confidentialité des renseignements fiscaux et des renseignements échangés avec ses partenaires par le biais du recrutement et de la formation, ainsi que par l'utilisation de procédures de classification, de traitement et de conservation des documents.

314. Tout d'abord le recrutement des inspecteurs des impôts se fait par le biais de l'école nationale d'administration qui vérifie le casier judiciaire des candidats et donne des cours de déontologie. Le reste du personnel vient de la fonction publique, après contrôle du casier judiciaire également. Les nouveaux agents, qu'ils viennent de l'école ou non (par ex. les secrétaires) doivent

prêter serment de confidentialité. La DGID indique également mener des actions de formation, et développer des outils, tel que le Manuel d'échange de renseignements.

315. Il existe des notes de service et circulaires sur la confidentialité, découlant d'un décret du Président de la République du 2 juillet 2003 et d'une Instruction générale interministérielle sur la protection du secret du 16 juillet 2003 qui s'applique au secret de défense nationale et à la discrétion professionnelle. Il y est rappelé que la discrétion professionnelle concerne tous les documents, faits et informations sans exception, dont l'agent de l'État a pris connaissance, dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de ses fonctions, et qu'il ne doit pas révéler à des tiers. La mention « confidentiel » est apposée quand la divulgation d'informations relevant de la discrétion professionnelle pourrait provoquer des embarras administratifs ou des difficultés ou causerait des préjudices à un individu. Il est rappelé que toute divulgation, imprudence ou négligence concernant ces informations relève des sanctions disciplinaires et pénales. L'Instruction prévoit également les mesures à adopter en matière de conservation, de transmission et de destruction des documents, d'accès aux locaux, de sécurité informatique, et de détection et enquête pour violation du secret.

316. Le contrôle du respect des obligations de confidentialité relève en premier lieu des supérieurs hiérarchiques et de la Direction du Contrôle interne. En pratique, si des soupçons ont pu être notés par les chefs de service (sans lien avec des demandes de renseignements) aucune infraction pénale n'a pu être établie. La Direction du Contrôle interne indique qu'un travail est en cours pour mettre en place un manuel de procédure plus précis afin d'organiser des contrôles périodiques et de mieux sanctionner les fautes administratives même lorsqu'elles n'ont pas donné lieu à infraction pénale.

317. La sécurité physique des dossiers fiscaux, dont les dossiers d'échange, est assurée : la plupart des services centralisés de la DGID sont dans un même bâtiment gardé à l'entrée et à chaque étage par des gendarmes et placé sous vidéo-surveillance. Les visiteurs ne peuvent être laissés seuls et les dossiers classifiés doivent être rangés avant leur arrivée et à la fin de chaque journée. De plus les portes d'accès à chaque direction sont fermées et chaque agent dispose d'un badge personnel pour accéder aux services depuis avril 2014. Chaque bureau est fermé à clef en l'absence des agents. Au niveau de l'Unité d'échange de renseignements, les documents sont conservés dans une armoire fermée à clef et depuis décembre 2015 dans une armoire forte. Pour l'instant tous les documents relatifs à l'échange de renseignements sont conservés, sans délai maximum, à titre d'archive et d'étude. Les documents de travail sont détruits par broyeuse. La DLEC a un projet de dématérialisation des documents et d'archivage dans une base de données à laquelle seules les personnes autorisées par le directeur de la DLEC auront un accès

individualisé et régulièrement contrôlé. Ceci s'inscrit dans un projet plus vaste d'informatisation de la DGID.

318. Les lettres reçues d'autorités étrangères par le Directeur général de la DGID sont estampillées « confidentiel » et transmises pour action soit au Directeur de la DLEC soit directement au directeur du service opérationnel compétent. Aujourd'hui toutes les correspondances doivent passer par la DLEC qui saisit les services compétents. Les dossiers sont ensuite conservés par la DLEC.

319. La DLEC développe depuis 2015 des procédures relatives à l'échange de renseignements qui visent à assurer la traçabilité des courriers du début à la fin de la procédure d'échange, la centralisation de tous les éléments du dossier au niveau de l'Unité d'échange de renseignements et leur archivage séparé au sein des divers services saisis. Ces procédures feront partie du Manuel d'échange. Les autorités précisent depuis 2016, en plus du sceau « confidentialité », la nature conventionnelle des renseignements sur chaque page de document, garant supplémentaire que l'information ne pourrait pas être partagée par erreur avec des personnes non visées au traité. Il conviendra également, lorsque le Sénégal enverra des demandes de renseignements, que les réponses reçues soient pareillement identifiées comme couvertes par les dispositions conventionnelles sur la confidentialité qui sont plus restrictives que celles du CGI. La DGID utilise également le guide pratique préparé par le Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales (CREDAF) sur la mise en œuvre des Conventions fiscales qui contient une partie sur l'échange de renseignements.

320. Par ailleurs, lorsque les services opérationnels collectent les renseignements demandés auprès de tiers, ils n'indiquent jamais que le droit de communication est utilisé en vue de répondre à une demande de renseignements. Il est arrivé que les personnes concernées sachent qu'une demande avait été envoyée au Sénégal car elles en avaient été informées soit par l'autorité requérante soit par la personne faisant l'objet d'un contrôle fiscal dans le pays requérant. Les autorités fiscales n'ont cependant pas accepté de montrer à ces personnes les lettres reçues ni de confirmer les informations.

321. L'organisation et les procédures mises en place et qui sont en vigueur aujourd'hui au Sénégal garantissent le respect de la confidentialité dans le traitement des demandes d'échange de renseignements. En pratique la confidentialité des renseignements échangés a été respectée au Sénégal.

Autres renseignements échangés (ToR C.3.2)

322. Les dispositions relatives à la confidentialité prévues à la fois par les accords applicables et par la législation interne sénégalaise ne prévoient aucune distinction en matière de confidentialité selon que le renseignement

est reçu en réponse à une demande ou qu'il est un élément de la demande elle-même. Ces dispositions s'appliquent de manière équivalente aux demandes, aux documents joints et à toutes communications entre les juridictions concernées par l'échange. Il en va de même en pratique.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.
Notation de Phase 2
Conforme

C.4. Droits et sauvegardes du contribuable et des tiers

Les mécanismes d'échange de renseignements doivent respecter les droits et protections des contribuables et des tiers.

323. La norme internationale permet à la juridiction requise de ne pas fournir de renseignements en réponse à une demande, dans des cas bien identifiés qui soulèveraient des problèmes de secret commercial, industriel ou autre.

Exceptions à l'obligation de fournir des informations (ToR C.4.1)

324. La plupart des mécanismes d'échange de renseignements conclus par le Sénégal assurent que les Parties ne seront pas tenues de fournir des informations qui dévoileraient un secret industriel, commercial ou professionnel ou des renseignements dont la divulgation serait contraire à l'ordre public, conformément au paragraphe 3(c) de l'Article 26 du Modèle de convention fiscale.

325. Les conventions fiscales avec la France et la Mauritanie et la Convention OCAM, datant des années 1970, contiennent des dispositions succinctes, qui divergent du Modèle de convention actuel : en plus du renseignement qui révélerait un secret commercial, industriel ou professionnel, ces conventions n'autorisent pas l'échange de renseignements lorsque la juridiction requise estime qu'il est « de nature à mettre en danger sa souveraineté ou sa sécurité ou à porter atteinte à ses intérêts généraux ». Les autorités sénégalaises indiquent que les notions de « sécurité », de « souveraineté » et d'« intérêts généraux » sont comprises comme ayant le même contenu que la notion d'« ordre public » consacrée au paragraphe 3(c) de l'Article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. En pratique, aucune des demandes de renseignements reçues ne touchait ces matières.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
L'élément est en place.
Notation de Phase 2
Conforme

C.5. Rapidité des réponses aux demandes de renseignements

La juridiction doit fournir rapidement les renseignements demandés en vertu de son réseau de conventions.

Répondre dans les 90 jours (ToR C.5.1)

326. Pour que l'échange de renseignements soit efficace, les renseignements demandés doivent être fournis dans des délais qui permettent leur utilisation dans les procédures engagées. Si une réponse est fournie avec retard, les renseignements peuvent ne plus avoir d'utilité pour la juridiction requérante. La rapidité avec laquelle les renseignements demandés sont transmis est particulièrement importante dans le contexte de la coopération internationale dans la mesure où les affaires pour lesquelles la coopération est déclenchée sont souvent d'une certaine importance.

327. Les mécanismes bilatéraux d'échange de renseignements du Sénégal ne prescrivent aucun délai pour répondre aux demandes reçues des juridictions partenaires, tout au plus la Convention multilatérale requiert-elle que la partie requise réponde « dans les plus brefs délais ». Il n'existe pas non plus de droit interne sénégalais de délais de traitement des demandes. Ainsi, aucune disposition légale ou réglementaire n'empêche l'administration de répondre aux demandes de renseignements ou de fournir un état d'avancement de la procédure dans le délai de 90 jours.

328. Le Manuel de procédures de la DGID concernant l'échange de renseignements avec un État tiers ne prévoit pas de délai de réponse ni de fournir un état d'avancement de la procédure à l'autorité requérante dans les 90 jours de réception de la demande. Par ailleurs, si certaines étapes de la procédure sont assorties d'un délai de traitement, il s'agit surtout des tâches administratives de gestion des courriers internes entre les différents services impliqués de la DGID. Il est recommandé que le Manuel soit révisé pour introduire des délais de traitement pour les tâches d'analyse du dossier et pour les tâches opérationnelles.

Temps de réponse en pratique

329. En pratique, le Sénégal a reçu 9 demandes durant la période d'évaluation (2012-14) de deux partenaires conventionnels. Les délais de réponse sont très inégaux en pratique, allant de 5 semaines à des réponses en attente depuis deux ans.

330. Le facteur principal expliquant de longs délais de réponse est qu'il est souvent plus difficile et long pour les autorités sénégalaises de donner l'adresse d'une personne physique non contribuable que de collecter des données comptables et bancaires. Trois des quatre demandes auxquelles une réponse n'a pas encore été fournie visent l'adresse de personnes physiques en vue de recouvrement. Les demandes de renseignements concernant des personnes physiques ou des personnes morales ayant cessé leur activité peuvent donner lieu à des délais de collecte d'informations assez longs : si les personnes morales sont aisément localisables, leur adresse étant connue des autorités, il n'en est pas de même pour les personnes physiques (et dirigeants de personnes morales ayant cessé leur activité) : les salariés ne sont pas considérés comme des contribuables et ne figurent pas dans les bases de données, l'impôt sur les salaires étant retenu à la source. Dans ce cas des enquêtes sont menées auprès des autres administrations ou en fonction de l'adresse fournie par l'autorité requérante. Même avec une adresse physique, il peut être difficile de localiser la personne. Le Sénégal étant un pays en voie de développement, le cadastrage reste incomplet et imprécis, plusieurs centaines voire milliers de personnes pouvant avoir la même adresse (par exemple, « kilomètre 15, route de Rufisque »). Les autorités sénégalaises sont conscientes de ces difficultés, qui dépassent l'échange de renseignements, et l'ANSD et la DGID sont toutes deux engagées dans des projets de cartographies du territoire. L'ANSD a ainsi pour objectif de localiser toutes les unités économiques (entreprises et entrepreneurs) par leurs données GPS en 2016. La DGID s'est lancée dans un projet de cartographie cadastrale par drone dans le cadre de l'imposition de la propriété immobilière. Par ailleurs l'ANSD a également pour projet de donner à chaque personne physique un NINEA, qu'elle ait des activités économiques ou non, afin de faciliter le recensement de la population et les démarches des citoyens auprès de toutes les autorités publiques. Toutes ces mesures faciliteront à terme la collecte de renseignements à des fins d'échange entre autorités fiscales. À l'inverse, pour une demande, la personne physique visée avait une activité économique (prestataire de service) et les autorités fiscales ont localisé la personne, collecté et envoyé les renseignements comptables demandés en 5 semaines.

331. L'organisation interne à la DGID concernant les demandes de renseignements, et notamment le manque de procédures claires sur leur traitement, a engendré des résultats inégaux, et parfois entraîné des retards (voir aussi C.5.2). En pratique, durant la période 2012-14, les demandes étaient traitées au

cas par cas, sans aucune autre centralisation que le passage par le Directeur général, et il était au mieux demandé aux services saisis de répondre « dans les meilleurs délais ». Quand la demande n'a pas transité par la DLEC il n'y a pas de suivi ni de relance dans les cas où la demande n'a pas été traitée avec diligence, et dans certains cas les réponses rédigées par les services opérationnels semblent ne pas avoir été complètes ou envoyées à l'autorité requérante. Le traitement au cas par cas a parfois empêché une bonne coordination : pour la quatrième affaire non encore complètement répondue (une réponse partielle a été faite en avril), il n'est pas clair si la demande a été reçue, les dossiers de la DLEC ne comprenant que la lettre de relance de l'autorité requérante. La DLEC a relancé les services opérationnels sans savoir s'ils avaient reçu cette demande par ailleurs, ce qui a pu faire perdre six mois en coordination (la lettre originale a été retrouvée plus d'un an après son envoi). Paradoxalement, malgré ce manque d'organisation claire jusqu'en 2015, près d'un quart des demandes ont reçu des réponses très rapides (dans les 90 jours). Ainsi une demande relative à l'identification des dirigeants d'une SARL a reçu une réponse claire et complète en 5 semaines. L'autre affaire concernait des données comptables et a reçu une réponse en 6 semaines.

332. Enfin, les autorités sénégalaises ont privilégié les réponses complètes et vérifiées plutôt que la célérité de la réponse dans quelques cas : les services opérationnels, non conscients de l'intérêt d'envoyer des états des lieux de la procédure sous 90 jours, ont favorisé l'envoi de réponses complètes plutôt que de réponses partielles d'attente. Dans une affaire pour laquelle les autorités sénégalaises avaient envoyé une réponse partiellement erronée, l'autorité requérante a demandé de vérifier l'information contestée par le contribuable. L'erreur a été trouvée en interne, mais les autorités ont préféré vérifier également les informations auprès de la personne concernée et la réponse a été envoyée à l'autorité requérante plusieurs mois après que l'erreur a été identifiée, sans qu'une réponse partielle ou expliquant les diligences en cours n'ait été envoyée dans l'intervalle. Cette affaire apparaît dans le tableau ci-dessous à la ligne « réponse complète après un an » mais la première réponse avait été fournie après 7 mois. Dans le second dossier, la société avait cessé ses activités et le directeur était difficile à localiser (voir ci-dessus) : les autorités sénégalaises ont cherché le directeur pendant plusieurs mois. Les autorités sénégalaises ont pris conscience de l'intérêt d'envoyer des réponses partielles et l'affaire en instance (autre que pour la localisation d'une personne physique) a fait l'objet d'une réponse partielle en avril 2016.

333. La centralisation des demandes au niveau de la DLEC devrait résoudre ce type de problème de coordination à l'avenir. De plus, aujourd'hui le service saisi a en général 20 jours pour traiter la demande de renseignements préparée par la DLEC et émise par le Directeur général, et ceci pourrait valablement être ajouté au Manuel d'échange en cours d'élaboration.

Le principal partenaire du Sénégal est globalement satisfait de sa relation avec les autorités sénégalaises.

334. De 2012 à 2014, les demandes auxquelles le Sénégal a répondu dans un délai de 90 jours, de 180 jours, d'un an, ou plus tard se répartissent, en pourcentage, de la manière suivante :

	2012		2013		2014		Total	
	nombre	%	nombre	%	nombre	%	nombre	%
Nombre total de demandes reçues*	0	0	4		5		9	100 %
Réponse complète** : ≤ 90 jours	-	-	0		2	40 %	2	22 %
≤ 180 jours (cumul)	-	-	1	25 %	2	40 %	3	33 %
≤ 1 an (cumul)	-	-	1	25 %	3	60 %	4	44.5 %
> 1 an	-	-	1	25 %	0		1	11 %
Refus pour des raisons valables	-	-	0		0		0	0 %
Incapacité à obtenir et à fournir les renseignements demandés	-	-	0		0		0	0 %
Demandes encore en instance à la date d'évaluation	-	-	2	50 %	2	40 %	4	44.5 %

* Le Sénégal comptabilise chaque demande écrite reçue d'un partenaire conventionnel pour une demande même lorsque la demande d'informations porte sur plusieurs personnes et/ou sur plusieurs éléments d'informations. S'il n'a pas été totalement répondu à la question initiale, la demande n'est pas considérée comme une nouvelle demande.

** Les délais figurant dans ce tableau sont calculés de la date de réception des demandes à la date d'envoi de la réponse complète définitive. Ils ne prennent pas en compte les demandes partiellement répondus.

Accusé réception des demandes, état des lieux périodiques et communication avec les partenaires en matière d'échange de renseignements

335. La pratique en matière d'accusé de réception a évolué au cours de la période, des accusés réception étant envoyés depuis 2014. L'Unité d'échange de renseignements doit depuis 2016 préparer une réponse d'attente à l'autorité compétente de l'État requérant dans les deux jours à compter de la réception d'une nouvelle demande, en application du Manuel d'échange.

336. Par contre un état des lieux périodique n'a pas toujours été envoyé, malgré le fait que certaines demandes ont donné lieu à des relances de l'autorité requérante. Dans ces cas-là la DLEC a relancé le service opérationnel mais n'a pas toujours informé l'autorité requérante de l'état d'avancement de la procédure et des éventuelles difficultés à collecter l'information. L'envoi systématique d'un

état d'avancement des procédures si une réponse (même partielle) ne peut être fournie sous 90 jours devrait être introduite dans la pratique sénégalaise.

337. La communication avec les partenaires se fait exclusivement par le biais du courrier à ce jour. Ceci étant les autorités sénégalaises indiquent que leurs coordonnées sont maintenant sur la base de données du Forum mondial sur les autorités compétentes, ce qui devrait faciliter les communications par voie électronique (pour des communications non-confidentielles) ou téléphonique (mais l'Unité ne peut pas appeler l'international). Les partenaires du Sénégal ne se sont pas plaints d'un manque de communication de la part du Sénégal.

Processus organisationnel et ressources (ToR C.5.2)

338. Aux termes des mécanismes d'échange de renseignements du Sénégal, l'autorité compétente est le Ministre chargé des Finances ou son représentant autorisé. Par arrêté n° 015561/MEFP/DGID/DLEC du 3 août 2015, le ministre a délégué ses pouvoirs au Directeur Général des Impôts et Domaines, lui-même suppléé par le Directeur de la Législation, des Études et du Contentieux, cette direction comprenant une Unité d'échange de Renseignements depuis décembre 2015. Auparavant une délégation de fait existait déjà envers le Directeur général, qui était chargé par le Ministre de répondre. Les coordonnées des autorités compétentes déléguées sont fournies aux partenaires via un site dédié du Forum mondial.

Ressources

339. Pendant la période d'évaluation (2012-14) la DGID n'avait pas de personnel dédié à l'échange de renseignements, les volumes étant insuffisants (neuf demandes entrantes et aucune demande sortante en trois ans). Les demandes étaient traitées au cas par cas, le Directeur général saisissant le ou les service(s) compétent(s) en fonction des renseignements demandés et/ou des personnes sénégalaises concernées.

340. Depuis décembre 2015, la Direction de la Législation, des Études et du Contentieux (DLEC) dispose d'une Unité d'échange de renseignements composée d'un agent administratif diplômée et d'un contrôleur des impôts appartenant à la Direction depuis 10 ans. L'unité est dirigée par un inspecteur principal, le chef de la fiscalité internationale et communautaire. Les deux agents travaillent à temps plein sur l'échange de renseignements malgré les faibles volumes pour 2015 et 2016 : ils travaillent au suivi des dossiers en cours, à la consolidation des dossiers déjà traités (à des fins d'archivage et d'étude) et à la rédaction du Manuel d'échange de renseignements. Elle est dotée du matériel informatique suffisant, et d'un matériel de scannage.

341. L'unité ayant un rôle de coordination et non de collecte de renseignements, le rôle des services opérationnels reste prépondérant. Sont ainsi impliqués dans le traitement des demandes :

- La Direction des Services Fiscaux Spécialisés, qui regroupe le Centre des grandes entreprises, le Centre des moyennes entreprises et le Centre des professions réglementées, détient des renseignements relatifs à ces entreprises ;
- La Direction Régionale de Dakar détient des informations sur les entreprises unipersonnelles et les petites entreprises de la région de Dakar ;
- La Direction du Contrôle Fiscal et du Renseignement se charge des visites sur place pour localiser une entreprise ou une personne physique et prendre copie des documents demandés.

342. D'autres services n'ont pas été impliqués durant la période d'évaluation mais pourraient l'être en fonction des demandes : la Direction des Services Régionaux (si une demande ne relève pas de Dakar), la Direction des Domaines, la Direction du Cadastre, la Direction des Services aux Contribuables.

343. Aucune action de formation ni de sensibilisation à l'échange de renseignements n'a été faite durant la période d'évaluation. Ce manque de formation peut être à l'origine d'une incompréhension sur les enjeux de l'échange, de certains services opérationnels – lorsque l'information n'était pas trouvée dans les dossiers fiscaux, un service n'a pas utilisé son droit de communication pour collecter l'information auprès de l'entreprise avant que la DLEC ne le lui demande à réception de sa réponse. Un autre service indique avoir privilégié l'envoi de réponses complètes plutôt que l'envoi de réponses partielles d'attente, estimant que l'autorité requérante ne serait pas satisfaite. Malgré tout, aucun des services rencontrés n'a négligé les demandes reçues et tous ont montré une réelle volonté de répondre.

344. Une action de formation d'envergure a été menée en novembre 2015 avec le soutien du Forum mondial regroupant 27 personnes de 5 Directions (Direction des services fiscaux spécialisés, Direction du Contrôle fiscal et du Renseignement, Direction Régionale de Dakar, Direction des Services Régionaux et DLEC). Par ailleurs les membres de l'Unité d'échange de renseignements prennent des cours d'anglais pour anticiper l'arrivée de demandes dans cette langue après l'entrée en vigueur de la Convention multilatérale.

345. La DLEC a également commencé à rédiger un Manuel sur l'échange de renseignements. Les chapitres sur la procédure ont été finalisés en janvier 2016 et la rédaction continue sur les chapitres de fond. Certains éléments mériteraient d'être développés, comme par exemple quoi faire en cas de

demande incomplète ou peu claire, comment communiquer de façon efficace entre services, les délais de traitement, un chapitre de rappel sur les obligations de confidentialité.

Processus

346. Le traitement des demandes a été inégal pendant la période évaluée (2012-14), du fait de l'absence de traitement unifié et de procédure définie concernant ces demandes. Pour autant, les autorités requérantes sont globalement satisfaites du traitement accordé à leurs demandes.

347. Le processus de traitement des demandes a évolué pendant la période évaluée. Jusqu'à la délégation de pouvoirs vers la DLEC et la création d'une unité d'échanges de renseignements, les dossiers arrivés à la DGID étaient imputés par le Directeur général soit à la DLEC soit directement aux services compétents, sans autre centralisation et coordination. Les services renvoyaient les éléments de réponses au Directeur général pour envoi à l'autorité requérante. Il est également arrivé que des éléments de réponse aient été fournis à un membre de l'administration fiscale requérante en poste à Dakar. Du fait de cette absence de centralisation systématique, le suivi des dossiers a été inégal. Il n'existe pas au Sénégal de base de données ou de fichier concernant les demandes reçues. Elle est en cours d'élaboration et l'Unité collecte les anciens dossiers auprès des Directeurs des services pour les centraliser. Cette tâche de collecte n'est pas aisée, la plupart des directeurs ayant changé de poste. Les dossiers collectés et les nouveaux dossiers sont maintenant conservés dans une armoire sécurisée de l'Unité.

348. L'Unité d'échange est maintenant chargée de coordonner et d'assurer le suivi du traitement des demandes. Le processus actuel est en cours de formalisation par la rédaction du Manuel d'échange de renseignements mentionné ci-dessus à l'attention de tous les services de la DGID impliqués dans l'échange de renseignements. Par ailleurs, la DLEC prévoit de se doter du logiciel de gestion des demandes développé par le Forum mondial. À ce jour il n'est pas prévu que l'Unité réponde aux demandes ou utilise les pouvoirs d'accès directement auprès des personnes détentrices des informations demandées. Elle a un rôle de coordination et de suivi (relance). Ceci étant, la DLEC a accès aux fichiers de la DGID et pourrait dans le futur répondre directement aux réponses simples sur des renseignements fiscaux.

349. Le système d'enregistrement des demandes correspond au système général en vigueur dans l'administration : les demandes sont enregistrées suivant un système de numérotation croissante, et par année, puis datées. En outre, il existe un registre manuel où sont répertoriées toutes les demandes par pays et par contribuable concerné, de même que l'année de la demande à la juridiction sénégalaise, et la réception des éléments de réponse. Depuis

2015, le suivi est aussi assuré de manière informatique à l'aide d'un tableau Excel qui permet de suivre les délais et de produire un rapport trimestriel de traitement des demandes. Ensuite, il est ouvert un dossier dans le classeur correspondant à l'État requérant. Il est prévu de scanner et stocker de manière systématique tous les dossiers traités pour une meilleure sauvegarde.

350. Les procédures initiales consistent à s'assurer d'abord que le cadre conventionnel existe et ensuite que le cadre conventionnel à travers lequel la demande a été faite permet une telle requête.

351. L'Unité saisit ensuite le ou les services internes compétents, par lettre à la signature du Directeur général. Depuis 2016 ces lettres astreignent en général un délai de 20 jours à la direction compétente pour transmettre les renseignements. Les services vérifient en premier lieu le dossier fiscal de la personne concernée. Si cela n'est pas suffisant, l'entreprise fait l'objet d'une visite sur place pour obtenir les informations non contenues dans le dossier fiscal. Il est noté que toute demande d'éclaircissement doit passer par le courrier et la voie hiérarchique, i.e. contraignant, ce qui n'incite pas les inspecteurs à faire des demandes d'éclaircissement. Si les demandes reçues à ce jour étaient suffisamment claires, le Manuel en cours d'élaboration pourrait inclure un point sur ce sujet.

352. Aujourd'hui l'Unité d'échange et le Directeur de la DLEC s'assurent que toutes les questions ont reçu une réponse et contrôlent la qualité des réponses. Si la réponse des services paraît non satisfaisante, la DLEC demande au service concerné d'effectuer des diligences complémentaires. Ceci est arrivé par exemple dans deux dossiers reçus en 2014. Si la réponse semble bien répondre à la demande de renseignements, l'Unité rédige une lettre de réponse à la signature du Directeur général.

353. L'Unité d'échange de renseignement ayant été établie en décembre 2015, et son Manuel d'échange étant en cours de rédaction, il est difficile d'évaluer l'efficacité sur une si courte période.

Absence de conditions restreignant l'échange de renseignements (ToR C.5.3)

354. Il n'existe aucune disposition dans la législation sénégalaise ou dans ses mécanismes d'échange de renseignements prévoyant des restrictions à l'échange de renseignements, au-delà de celles prévues par l'Article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Il en est de même en pratique.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusion de Phase 1
Cet élément concerne des questions de pratique qui sont évaluées dans l'examen de Phase 2. Par conséquent, aucune détermination de Phase 1 n'a été faite.

Notation de Phase 2	
Largement conforme	
Facteurs sous-tendant les recommandations	Recommandations
Durant la période 2012-14, le Sénégal n'a que rarement informé les juridictions requérantes de l'état d'avancement de leurs demandes lorsque l'autorité compétente n'est pas en mesure d'y répondre dans les 90 jours de la demande.	Le Sénégal doit mettre rapidement en place un système lui permettant d'informer les juridictions requérantes de l'état d'avancement de leurs demandes lorsque l'autorité compétente n'est pas en mesure d'y répondre dans les 90 jours.
Les demandes reçues pendant la période évaluée ont été traitées au cas par cas avec des résultats inégaux, mais le partenaire principal du Sénégal reste toutefois globalement satisfait des réponses reçues. L'Unité d'échange de renseignement ayant été établie en décembre 2015, et son Manuel d'échange étant en cours de rédaction, il est difficile d'en évaluer l'efficacité sur une si courte période.	Le Sénégal devrait faire un suivi de la rédaction et de la mise en œuvre de son Manuel d'échange, ainsi que du traitement et de la gestion des demandes de renseignements, afin de garantir le suivi des dossiers et leur traitement diligent.

Résumé des conclusions et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
Les juridictions doivent s'assurer que leurs autorités compétentes ont à disposition des renseignements relatifs à la propriété et à l'identité pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents. (ToR A.1.)		
Phase 1 : L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés	Le Sénégal a récemment légiféré sur les waqfs. Si la loi semble bien circonscrire ces entités et permettre l'identification de toutes les parties prenantes, tous les arrêtés d'application de la loi n'ont pas été publiés.	Les autorités sénégalaises devraient s'assurer que la Loi de 2015 portant sur les waqfs est bien mise en œuvre en pratique.
Notation de phase 2 : Conforme pour l'essentielle	L'Acte uniforme OHADA relatif aux sociétés commerciales et au groupement d'intérêt économique, tel que modifié en 2014, prévoit la dématérialisation ou la conversion titres au porteur. Les trois sociétés ayant émis des parts au porteur ne se sont pas mises en conformité avec la loi au terme de la période transitoire (mai 2016) et ont été mise en demeure de le faire.	Les autorités sénégalaises devraient assurer le suivi et prendre des mesures visant à assurer en pratique la dématérialisation ou la conversion en titres nominatifs de tous les titres au porteur.
Les juridictions doivent s'assurer que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents. (ToR A.2.)		
Phase 1 : L'élément est en place		

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
Notation de phase 2 : Conforme		
Les renseignements bancaires doivent être disponibles pour tous les titulaires de comptes. (ToR A.3.)		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
Les autorités compétentes doivent, au titre d'un accord d'échange de renseignements, avoir le pouvoir d'obtenir et de communiquer les informations demandées à une personne placée sous leur compétence territoriale et qui détient ou contrôle ces informations (indépendamment de toute obligation juridique impartie à cette personne de respecter la confidentialité de ces informations). (ToR B.1.)		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
Les droits et protections (droits de notification ou d'appel par exemple) applicables aux personnes dans la juridiction requise doivent être compatibles avec un échange effectif de renseignements. (ToR B.2.)		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
Les mécanismes d'échange de renseignements doivent permettre un échange efficace de renseignements. (ToR C.1.)		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
Le réseau de mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doit couvrir tous les partenaires pertinents. (ToR C.2.)		
Phase 1 : L'élément est en place		Le Sénégal doit continuer de développer son réseau d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents.

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
Notation de phase 2 : Conforme		
Les mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent comporter des dispositions garantissant la confidentialité des renseignements reçus. <i>(ToR C.3.)</i>		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
Les mécanismes d'échange de renseignements doivent respecter les droits et protections des contribuables et des tiers. <i>(ToR C.4.)</i>		
Phase 1 : L'élément est en place		
Notation de phase 2 : Conforme		
La juridiction doit fournir rapidement les renseignements demandés en vertu de son réseau de conventions. <i>(ToR C.5.)</i>		
Phase 1 : Cet élément concerne des questions de pratique qui sont évaluées dans l'examen de phase 2. Par conséquent, aucune détermination de Phase 1 n'a été faite.		
Notation de phase 2 : Conforme pour l'essentiel	Durant la période 2012-14, le Sénégal n'a que rarement informé les juridictions requérantes de l'état d'avancement de leurs demandes lorsque l'autorité compétente n'est pas en mesure d'y répondre dans les 90 jours de la demande.	Le Sénégal doit mettre rapidement en place un système lui permettant d'informer les juridictions requérantes de l'état d'avancement de leurs demandes lorsque l'autorité compétente n'est pas en mesure d'y répondre dans les 90 jours.

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
	<p>Les demandes reçues pendant la période évaluée ont été traitées au cas par cas avec des résultats inégaux, mais le partenaire principal du Sénégal reste toutefois globalement satisfait des réponses reçues. L'Unité d'échange de renseignement ayant été établie en décembre 2015, et son Manuel d'échange étant en cours de rédaction, il est difficile d'en évaluer l'efficacité sur une si courte période.</p>	<p>Le Sénégal devrait faire un suivi de la rédaction et de la mise en œuvre de son Manuel d'échange, ainsi que du traitement et de la gestion des demandes de renseignements, afin de garantir le suivi des dossiers et leur traitement diligent.</p>

Annexe 1 : Réponse du pays au rapport¹⁴

Le Sénégal tient à exprimer sa gratitude et ses remerciements au secrétariat du Forum Mondial et l'équipe d'évaluation pour le travail considérable accompli, ainsi que les membres du PRG pour leurs utiles contributions apportées dans le cadre de cette évaluation.

Le processus d'examen par les pairs a été l'occasion pour notre juridiction de modifier de manière substantielle son cadre légal et réglementaire, ainsi que sa pratique administrative en vue de les mettre en conformité avec les standards internationaux définis en matière de transparence et d'échange de renseignements.

Le Sénégal entend poursuivre les efforts entrepris pour améliorer encore son cadre juridique, ainsi que la mise en œuvre des normes internationales dans la pratique.

Notre juridiction prend bonne note des recommandations contenues dans le rapport d'évaluation et s'engage à les mettre en œuvre et préparer de façon rigoureuse les prochaines évaluations auxquelles son cadre juridique doit faire l'objet.

14. Cette annexe contient la réponse de la juridiction examinée au rapport d'examen et ne saurait engager le Forum mondial.

Annexe 2 : mécanismes d'échange de renseignements

Instruments régionaux et multilatéraux

- Le Sénégal est Partie à un instrument régional (Règlement N° 08/2008/CM/UEMOA portant adoption des règles visant à éviter la double imposition au sein de l'UEMOA et des règles d'assistance en matière fiscale) en vigueur dans huit juridictions : Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée-Bissau, Mali, Niger, Sénégal et Togo.
- Le Sénégal est également Partie à la Convention générale de coopération fiscale entre les États membres de l'Organisation Commune Africaine, Malgache et Mauricienne (OCAM) du 29 juillet 1971. Bien que l'OCAM ait été dissoute, le Congo, la Côte d'Ivoire, le Gabon et le Sénégal continuent à appliquer la convention fiscale qui en découlait.
- Le Sénégal a signé le 4 février 2016 la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle que modifiée (Convention multilatérale), mais ne l'a pas encore ratifiée ; elle n'est donc pas en vigueur au Sénégal.

Instruments bilatéraux

- Le Sénégal a également signé des instruments bilatéraux d'échange de renseignements, à savoir des conventions fiscales de non-double imposition.

Tableau des mécanismes d'échange de renseignements

Le tableau ci-dessous contient la liste des juridictions avec lesquelles le Sénégal est lié par un ou plusieurs mécanismes d'échange de renseignements au 13 mai 2016. Lorsque le Sénégal est lié à une juridiction par plus d'un mécanisme, tous sont mentionnés dans le tableau.

Le texte des instruments d'échange de renseignements du Sénégal est disponible sur la page internet du *EOI Portal* à l'adresse : <http://eoi-tax.org/>.

	Juridiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
1	Afrique du Sud	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Afrique du Sud
2	Albanie	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Albanie
3	Allemagne	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Allemagne
4	Andorre	Convention multilatérale	signée	Non en vigueur
5	Anguilla ^a	Convention multilatérale	étendue	En vigueur à Anguilla
6	Arabie saoudite	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Arabie saoudite
7	Argentine	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Argentine
8	Aruba ^b	Convention multilatérale	étendue	En vigueur à Aruba
9	Australie	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Australie
10	Autriche	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Autriche
11	Azerbaïdjan	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Azerbaïdjan
12	Barbade	Convention multilatérale	signée	Non en vigueur
13	Belgique	Convention fiscale	29-09-1987	04-02-1993
		Convention multilatérale	signée	En vigueur en Belgique
14	Belize	Convention multilatérale	signée	En vigueur au Belize
15	Bénin	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
16	Burkina Faso	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
17	Bermudes ^a	Convention multilatérale	étendue	En vigueur aux Bermudes
18	Brésil	Convention multilatérale	signée	Non en vigueur

	Jurisdiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
19	Bulgarie	Convention multilatérale	signée	Non en vigueur ¹
20	Cameroun	Convention multilatérale	signée	En vigueur au Cameroun
21	Canada	Convention fiscale	02-08-2001	07-10-2004
		Convention multilatérale	signée	En vigueur au Canada
22	Chili	Convention multilatérale	signée	Non en vigueur
23	République populaire de Chine (Chine)	Convention multilatérale	signée	En vigueur en Chine
24	Chypre ²	Convention multilatérale	signée	En vigueur à Chypre
25	Colombie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Colombie
26	Congo (République du)	Régional OCAM	29-07-1971	01-01-1972
27	Corée	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Corée
28	Costa Rica	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Costa Rica
29	Côte d'Ivoire	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
		Régional OCAM	29-07-1971	01-01-1972
30	Croatie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Croatie
31	Curaçao ^b	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Curaçao
32	Danemark	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Danemark
33	El Salvador	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
34	Émirats arabes unis	Convention fiscale	24-10-2015	Non en vigueur
35	Espagne	Convention fiscale	5-12-2006	22-10-2012
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Espagne
36	Estonie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Estonie

	Jurisdiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
37	États-Unis	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
38	Finlande	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Finlande
39	France	Convention fiscale	29-03-1974	24-04-1976
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur en France
40	Gabon	Régional OCAM	29-07-1971	01-01-1972
		Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
41	Géorgie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Géorgie
42	Ghana	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Ghana
43	Gibraltar ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Gibraltar
44	Grèce	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Grèce
45	Groenland ^e	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur au Groenland
46	Guatemala	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
47	Guernesey ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Guernesey
48	Guinée-Bissau	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
49	Hongrie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Hongrie
50	Îles Caimans ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur aux Îles Caimans
51	Îles Féroé ^e	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur aux Îles Féroé
52	Île de Man ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à l'Île de Man
53	Îles Turques et Caïques ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur aux Îles Turques-et-Caïques

	Juridiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
54	Îles Vierges britanniques ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur aux Îles Vierges Britanniques
55	Inde	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Inde
56	Indonésie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Indonésie
57	Iran	Convention fiscale	20-06-2010	Non en vigueur
58	Irlande	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Irlande
59	Israël	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
60	Italie	Convention fiscale	20-07-1998	24-10-2001
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Italie
61	Islande	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Islande
62	Japon	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Japon
63	Jersey ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Jersey
64	Kazakhstan	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Kazakhstan
65	Kenya	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
66	Koweït	Convention fiscale	10-04-2007	Non en vigueur
67	Lettonie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Lettonie
68	Liban	Convention fiscale	19-10-2002	22-07-2004
69	Liechtenstein	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
70	Lituanie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Lituanie
71	Luxembourg	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Luxembourg
		Convention fiscale	10-02-2016	Non en vigueur
72	Malaisie	Convention fiscale	17-02-2010	15-03-2016
73	Mali	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009

	Jurisdiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
74	Malte	Convention Multilatérale	signée	En vigueur à Malte
75	Maroc	Convention fiscale	01-03-2002	19-05-2006
		Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
76	Maurice	Convention fiscale	17-04-2002	15-09-2004
		Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
77	Mauritanie	Convention fiscale	09-01-1971	1-01-1973
78	Mexique	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Mexique
79	Moldova	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Moldova
80	Monaco	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
81	Montserrat ^a	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Montserrat
82	Niger	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
83	Nigéria	Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Nigeria
84	Niue	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
85	Norvège	Convention fiscale	04-07-1994	25-02-1997
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Norvège
86	Nouvelle-Zélande	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Nouvelle-Zélande
87	Ouganda	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
88	Pays-Bas	Convention Multilatérale	signée	En vigueur aux Pays-Bas
89	Philippines	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
90	Pologne	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Pologne
91	Portugal	Convention fiscale	13-06-2014	20-03-2016
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Portugal
92	Qatar	Convention fiscale	10-06-1998	01-01-2000

	Juridiction	Type d'accord d'échange de renseignements	Date de signature/ extension territoriale	Date d'entrée en vigueur
93	République slovaque	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en République Slovaque
94	République tchèque	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en République tchèque
95	Roumanie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Roumanie
96	Royaume-Uni	Convention fiscale	26-02-2015	03-03-2016
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur au Royaume-Uni
97	Russie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Russie
98	Saint-Marin	Convention Multilatérale	signée	En vigueur à Saint-Marin
99	Seychelles	Convention Multilatérale	signée	En vigueur aux Seychelles
100	Sint-Maarten ^b	Convention Multilatérale	étendue	En vigueur à Sint-Maarten
101	Singapour	Convention Multilatérale	signée	En vigueur à Singapour
102	Slovénie	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Slovénie
103	Suède	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Suède
104	Suisse	Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
105	Taipei chinois	Convention fiscale	20-01-2000	10-09-2004
106	Togo	Régional UEMOA	26-09-2008	01-01-2009
107	Tunisie	Convention fiscale	17-05-1984	02-07-1985
		Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Tunisie
108	Turquie	Convention fiscale	14-11-2015	Non en vigueur
		Convention Multilatérale	signée	Non en vigueur
109	Ukraine	Convention Multilatérale	signée	En vigueur en Ukraine

Notes : a. Extension territoriale par le Royaume-Uni.

b. Extension territoriale par le Royaume des Pays-Bas.

c. La Bulgarie a déposé son instrument de ratification le 14 mars 2016, et la Convention Multilatérale entrera en vigueur en Bulgarie le 1^{er} juillet 2016.

d. Note de la Turquie : Les informations figurant dans ce document qui font référence à « Chypre » concernent la partie méridionale de l'île. Il n'y a pas d'autorité unique représentant à la fois les Chypriotes turcs et grecs sur l'île. La Turquie reconnaît la République Turque de Chypre Nord (RTCN). Jusqu'à ce qu'une solution durable et équitable soit trouvée dans le cadre des Nations Unies, la Turquie maintiendra sa position sur la « question chypriote ».

Note de tous les États de l'Union européenne membres de l'OCDE et de l'Union européenne : La République de Chypre est reconnue par tous les membres des Nations Unies sauf la Turquie. Les informations figurant dans ce document concernent la zone sous le contrôle effectif du gouvernement de la République de Chypre.

e. Extension territoriale par le Royaume du Danemark.

Annexe 3 : Liste des lois, règlements et autres dispositions recueillies

Constitution sénégalaise du 7 janvier 2001

Loi n° 2012-31 du 31 décembre 2012 portant Code général des Impôts

Législation civile et commerciale

Actes uniformes OHADA :

- relatif au droit commercial général ;
- relatif au droit des sociétés commerciales et du Groupement d'intérêt économique ;
- relatif au droit des sociétés coopératives ;
- portant organisation des sûretés ;
- portant organisation et harmonisation de la comptabilité des entreprises sises dans les États Parties au Traité OHADA ;
- portant organisation des procédures collectives d'apurement du passif ;

Code des Obligations Civiles et Commerciales ;

loi n° 17/2014 du 15 avril 2014 portant fixation du capital social minimum de la société à responsabilité limitée

loi n° 95-11 du 7 avril 1995 instituant la Fondation d'utilité publique au Sénégal ;

décret n° 95-415 du 15 mai 1995 portant application de la loi n° 95-11 du 7 avril 1995 instituant la Fondation d'utilité publique au Sénégal

loi n° 272015 d'avril 2015 portant sur le waqf

décret n° 2016-449 du 14 avril 2016 fixant les règles d'organisation et de fonctionnement de la Haute Autorité du Waqf

Législation financière

Loi n° 2008-26 du 28 juillet 2008 portant règlement bancaire ;

Loi n° 2008-47 du 3 septembre 2008 portant réglementation des systèmes financiers décentralisés ;

Règlement général relatif à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle du marché financier régional de l'UMOA ;

Loi n° 2004-09 du 8 février 2004 de lutte contre le blanchiment des capitaux ;

Loi uniforme n° 2009-16 du 2 mars 2009 relative à la lutte contre le financement du terrorisme

Annexe 4 : Personnes rencontrées lors de la visite sur place

Ministère de l'Économie et des Finances : Cabinet du Ministre

Direction Générale des Impôts et Domaines (DGID)

Directeur général

Directeur de la Législation, des Études et du Contentieux

Unité d'échange de Renseignements

- Direction des Services Fiscaux Spécialisés qui polarise environ 80% des recettes fiscales et qui regroupe les centres suivants :
- Centre des grandes entreprises
- Centre des moyennes entreprises
- Centre des professions réglementées

Direction des Services aux Contribuables et de l'Informatique

Direction du Contrôle interne

Direction du Contrôle Fiscal et du Renseignement

Direction Régionale de Dakar

Direction des Services Régionaux

Vie des sociétés et autres entités

Registre du commerce et du crédit immobilier (RCCM) : RCCM de Dakar et Senifogreffé

Agence pour la Promotion des Investissements et des grands travaux (APIX)

Agence nationale de la statistique et de la démographie (ANSD)

Secrétariat de la Commission nationale OHADA
Ministère des Finances (concernant les fondations)
Ministère de l'Intérieur (concernant les ONGs)
Direction de la monnaie et du crédit
Ministère de la Justice

Représentants des professions réglementées du secteur privé

Représentant de l'Ordre des notaires
Représentant des Commissaires aux comptes et des experts comptables agréés
Représentants du Barreau des avocats

Secteur financier

Service de la Banque Centrale en charge de la supervision et du contrôle des banques (BCEAO)
Cellule de renseignements financiers (CENTIF)
Représentants du secteur bancaire (APBF)

ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements oeuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux que pose la mondialisation. L'OCDE est aussi à l'avant-garde des efforts entrepris pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles font naître. Elle aide les gouvernements à faire face à des situations nouvelles en examinant des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et les défis posés par le vieillissement de la population. L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de comparer leurs expériences en matière de politiques, de chercher des réponses à des problèmes communs, d'identifier les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales.

Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Chili, la Corée, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, le Japon, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Suisse et la Turquie. La Commission européenne participe aux travaux de l'OCDE.

Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales

MISE EN ŒUVRE PRATIQUE DES NORMES, PHASE 2 : SÉNÉGAL

Ce rapport contient l'examen de « Phase 2 : mise en œuvre pratique des normes » ainsi que la version révisée de la « Phase 1 : évaluation de la qualité du cadre juridique et réglementaire » déjà publiée pour ce pays.

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales est l'enceinte multilatérale au sein de laquelle le travail en matière de transparence fiscale et d'échange de renseignements est mené par plus de 130 juridictions participant, sur un pied d'égalité, aux travaux du Forum mondial.

Le Forum mondial est chargé de la surveillance approfondie et de l'examen par les pairs de la mise en œuvre des standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale. Ces standards sont essentiellement reflétés dans le *Modèle d'accord d'échange de renseignements en matière fiscale* et ses commentaires publiés en 2002 par l'OCDE et dans l'article 26 du *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE* et ses commentaires, tels que mis à jour en 2004. Ces standards ont aussi été repris dans le *Modèle de convention fiscale des Nations Unies*.

Les standards prévoient l'échange de renseignements sur demande des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation fiscale interne de la partie requérante. La pêche aux renseignements n'est pas autorisée mais tous les renseignements vraisemblablement pertinents doivent être fournis, y compris les renseignements bancaires et les renseignements détenus par des agents fiduciaires, sans tenir compte de l'existence d'un intérêt fiscal national.

Tous les membres du Forum mondial, ainsi que les juridictions identifiées par le Forum mondial comme pertinentes pour ses travaux, seront examinés. Ce processus est réalisé en deux phases. L'examen de phase 1 évalue la qualité du cadre juridique et réglementaire des juridictions en matière d'échange de renseignements alors que l'examen de phase 2 se concentre sur la mise en œuvre pratique de ce cadre. Certains membres du Forum mondial font l'objet d'un examen combiné – phase 1 et phase 2. Le but final vise à aider les juridictions à mettre effectivement en œuvre les standards internationaux en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale.

Tous les rapports d'examen, sont publiés une fois adoptés par le Forum mondial et doivent donc être considérés comme des rapports approuvés du Forum mondial.

Pour plus d'information sur les travaux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et pour obtenir des copies des rapports d'examen qui ont été publiés, il convient de consulter le site Internet du Forum mondial :

www.oecd.org/fiscalite/transparence et www.eoi-tax.org.

Veillez consulter cet ouvrage en ligne : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264258952-fr>.

Cet ouvrage est publié sur OECD iLibrary, la bibliothèque en ligne de l'OCDE, qui regroupe tous les livres, périodiques et bases de données statistiques de l'Organisation. Rendez-vous sur le site www.oecd-ilibrary.org pour plus d'informations.

