



Dossier suivi par : Issoufou R. DABO

CIRCULAIRE N° 0017 MF/DGI/DL/CFI/DIV.L DU 24 FEV. 2022
RELATIVE AUX MESURES FISCALES NOUVELLES INTRODUITES PAR
LA LOI N° 2021-50 DU 20 DECEMBRE 2021 PORTANT LOI DE FINANCES
POUR L'ANNEE BUDGETAIRE 2022

I- RAPPEL DU FONDEMENT JURIDIQUE

En vertu de l'Article 90 de la Constitution du 25 novembre 2010, « l'Assemblée Nationale vote la loi et consent l'impôt ». Cela implique que l'impôt relève du domaine de la loi. Ce principe a été réaffirmé, de manière plus explicite, aussi bien par l'article 99 de la Constitution que par l'Alinéa 2 de l'article 3 de la Loi N° 2012-09 du 26 mars 2012, portant loi organique relative aux lois de finances qui disposent respectivement: « la loi fixe les règles concernant :...l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature. » ; « les dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature, qu'elles soient perçues par l'Etat ou affectées à d'autres organismes publics, sont du domaine de la loi .».

C'est sur le fondement de ces règles que l'Assemblée Nationale a adopté la loi n° 2021-50 du 20 décembre 2021 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2022. Ce texte introduit des mesures fiscales nouvelles permanentes qui s'intègrent au Code Général des Impôts.

Ces mesures ont essentiellement pour objet l'élargissement de l'assiette, le renforcement du cadre normatif existant, la simplification des procédures d'assiette et de contentieux, en même temps qu'elles visent l'adaptation de notre législation aux mesures communautaires relatives à certaines matières fiscales.

Il appartient à l'ensemble des agents de la Direction Générale des Impôts, de bien appréhender les inflexions apportées à notre législation fiscale pour une application uniforme de la loi fiscale, indispensable à une mobilisation optimale des ressources internes. Il en est de même des usagers du service public fiscal auxquels il incombe de respecter, rigoureusement, l'ensemble de la loi fiscale, y compris les mesures nouvelles au titre de l'année 2022 qui s'appliquent depuis le 1^{er} janvier.

La présente circulaire vise à présenter l'exhaustivité des nouvelles mesures introduites par la loi de finances précitée et à les commenter pour permettre à tous d'en saisir le sens et de mesurer toute la portée.

J'aime mon pays, je paie mes impôts

II- PRESENTATION DES MESURES FISCALES INTRODUITES PAR LA LOI N° 2021-50 DU 20 DECEMBRE 2021 PORTANT LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE BUDGETAIRE 2022

Les impôts, taxes et procédures fiscales concernés par les modifications apportées par la loi de finances pour l'exercice budgétaire 2022 sont les suivants :

- l'Impôt Sur les Bénéfices (ISB) ;
- l'Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières (IRVM);
- la Taxe Sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- l'Attestation de Régularité Fiscale (ARF) ;
- la formalité fusionnée ;
- le contrôle fiscal ;
- le contentieux fiscal ;
- les régimes dérogatoires.

1- EN MATIERE D'IMPOT SUR LES BENEFICES (ISB)

La modification porte sur l'article 26 de la Section I du Titre I du Livre premier du Code Général des Impôts (CGI). Au point 2, le paragraphe 3 est modifié et un quatrième paragraphe est créé ainsi qu'il suit :

« Lorsque les créances ou les dettes libellées en monnaies étrangères subsistent à la clôture de l'exercice, les écarts de conversion résultant des variations de change par rapport à la date initiale de comptabilisation constituent **soit des pertes probables, soit des gains latents.**

Les pertes probables entraînent la constitution d'une provision et sont inscrites à l'actif du bilan. Les gains latents n'interviennent pas dans la détermination du résultat et sont inscrits au passif du bilan ».

Cette mesure harmonise notre législation fiscale avec les dispositions de l'article 54 de l'Acte Uniforme relatif au Droit Comptable et à l'Information Financière de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (SYSCOHADA).

Elle exclut les gains latents liés au change et les pertes probables des produits et charges à prendre en compte dans la détermination du résultat.

Ainsi, les contribuables qui réalisent des opérations en monnaie étrangère peuvent avoir des créances et dettes en monnaie étrangère non soldées à la clôture de

l'exercice comptable. Ces dernières doivent être converties en francs CFA en utilisant le dernier cours de change connu. Les écarts constatés entre ces montants et ceux initialement comptabilisés, appelés écarts de conversion, constituent des pertes probables ou des gains latents. Ils se traduisent par :

- une diminution des créances ou une augmentation des dettes pour les pertes probables ;
- une augmentation des créances ou une diminution des dettes pour les gains latents.

Lorsqu'il y a une perte probable de change, le contribuable doit constituer une provision correspondant à cette perte, déductible de son résultat fiscal. Cependant, les gains latents de change ne sont pas pris en compte pour la détermination du résultat.

Il convient ici de comprendre que cette mesure est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2022. Les écarts de conversion se rattachant à l'exercice clos le 31 décembre 2021 doivent, donc, être traités conformément aux dispositions en vigueur à la date du 31 décembre 2021.

2 - EN MATIERE D'IMPÔT SUR LE REVENU DES VALEURS MOBILIERES (IRVM)

La mesure vise l'imposition à l'IRVM d'une partie des montants mis en réserves par les sociétés, par la modification du point c du 9) de l'article 70 du livre premier du Code Général des Impôts comme suit : « Sont également considérés comme revenus distribués :

- tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital. **Les montants mis en réserve qui excèdent, par nature, un cinquième du capital social sont passibles de l'IRVM à hauteur de 50%... »**

Désormais, les montants mis en réserves libres ou légales sont imposables, dès lors qu'ils dépassent 20 % du capital social de l'entité.

Ainsi, dès lors que les réserves constituées excèdent cette limite, l'excédent doit être soumis à l'IRVM à hauteur de 50 % du résultat net non distribué.

Le taux applicable est alors de 15 % car, les montants en question, ne pouvant s'insérer dans l'une des catégories énumérées du 1^{er} au 6^{ème} tirets de l'article 74 du CGI. Ils doivent donc être traités comme « **autres produits** ».

Sont ainsi concernés, les montants mis en réserves par les sociétés, compagnies et entreprises de nature financière, industrielle, commerciale ou civile, domiciliées ou

ayant un établissement stable au Niger ; la notion d'établissement stable s'appréciant au regard des dispositions du règlement n°08/2008/CM/UEMOA du 26 septembre 2008, portant adoption des règles visant à éviter la double imposition au sein de l'UEMOA et des règles d'assistance en matière fiscale.

Toutefois, la mesure n'ayant pas d'effet rétroactif, il convient de préciser que les montants actuellement en réserves de toutes natures qui excèdent ce seuil de 20 % ne sont pas soumis à l'IRVM. Mais, à compter du 1^{er} janvier 2022, les affectations décidées par les assemblées générales, notamment sur les comptes de 2021 seront soumises à cette nouvelle disposition. Si le montant des réserves a déjà atteint le cinquième du capital, toute affectation en réserves, même légale, sera soumise à l'IRVM selon les modalités ci-dessus précisées.

3 - EN MATIERE DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

La mesure introduite consacre l'abrogation de l'article 225 ter du Livre premier du CGI relatif à la TVA fictivement déterminée.

Instituée par la loi de finances pour l'exercice budgétaire 2018, l'obligation de calculer fictivement la TVA sur les opérations réalisées auprès des personnes non assujetties n'a pas eu l'effet escompté. Bien au contraire, elle s'est révélée comme une source de contentieux contre l'Administration fiscale. Difficile d'application pour les contribuables, elle est également contraire aux principes universels régissant cette taxe.

La mesure se justifie donc par la nécessité de corriger une pratique qui n'est pas en harmonie avec le mécanisme général de la TVA, selon lequel cette taxe est facturée par les personnes relevant du régime réel d'imposition et supportée par le consommateur final.

4 - EN MATIERE D'ATTESTATION DE REGULARITE FISCALE

La modification introduite vise l'harmonisation des dispositions du point 2 de l'article 357 du Livre premier du Code Général des Impôts, fixant à moins de 5 millions toutes taxes comprises le montant des commandes publiques auxquelles peuvent soumissionner les contribuables relevant du régime de l'Impôt Synthétique, avec celles de l'article 328 bis créé par la loi n° 2019-36 du 05 juillet 2019 portant première rectification de la loi n° 2018-79 du 17 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2019, qui, elles, fixent ce seuil à 50 millions toutes taxes comprises.

5 - EN MATIERE DE FORMALITE FUSIONNEE

Les alinéas 1 et 2 de l'article 838 du Livre premier du CGI, sont modifiés. Ainsi, l'ancienne et la nouvelle rédaction sont les suivantes :

Art. 838. Al. 1 (ancien) : « Les formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière sont fusionnées pour les actes portant sur des transactions immobilières.

1) Sont soumis obligatoirement à la formalité fusionnée tous les actes antérieurement soumis d'office à la formalité de l'enregistrement : tel est le cas des actes même assortis d'une condition suspensive portant transmission à titre onéreux des droits réels immobiliers notamment vente, échange, apport en société.

Sont soumis facultativement à la formalité fusionnée, les actes soumis facultativement à la publicité foncière. ».

Art. 838 (nouveau) : « Les formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière sont fusionnées pour **tous** les actes portant sur des transactions immobilières.

1) Sont soumis à la formalité fusionnée tous les actes antérieurement soumis d'office à la formalité de l'enregistrement : tel est le cas des actes même assortis d'une condition suspensive portant transmission à titre onéreux des droits réels immobiliers notamment vente, échange, apport en société. ».

Le troisième alinéa de l'article 838 du CGI n'a pas connu de modification mais au regard de certaines contraintes qu'il laisse planer sur une saine application de la nouvelle mesure, les commentaires qui suivent le concerne également.

Il faut rappeler que la fusion des formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière en une seule formalité s'opère actuellement dans les bureaux de la conservation foncière pour les actes publiés au Livre Foncier du Niger à savoir les titres fonciers.

En ce qui concerne, la nouvelle disposition de l'article 838 du CGI, il y a lieu de préciser les actes concernés, les bureaux compétents et les délais pour l'accomplissement de la formalité.

Les actes soumis à la formalité fusionnée sont les actes authentiques à l'exclusion des actes sous seing privé et des mutations verbales. Les actes authentiques sont ceux passés devant un notaire. La formalité est accomplie sur présentation des minutes, brevets ou originaux des actes. Ce sont notamment, tous les actes notariés

portant transfert de titre de propriété d'immeubles bâtis ou non bâtis délivrés par une autorité administrative compétente autre que le Conservateur de la Propriété et des Droits Fonciers du Niger.

Les bureaux compétents pour la présentation des actes sont les bureaux de la conservation foncière. La formalité simple de l'enregistrement peut être accomplie dans une recette des Impôts non rattachée à un bureau de conservation foncière. Après paiement des droits, le conservateur procède à la mutation de propriété dans les formes prévues par la réglementation en vigueur. Lorsque l'immeuble n'est pas immatriculé, des frais additionnels nécessaires à l'immatriculation de l'immeuble muté sont requis des parties.

L'impôt sur la plus-value de cession immobilière reste dû par le cédant.

Le délai général de présentation des actes à l'enregistrement est fixé à dix(10) jours pour les actes passés par devant notaires et ceux des huissiers, ainsi que tous les actes portant transmission de propriété ou d'usufruit des biens immeubles (article 377 du CGI modifié par la Loi n° 2019-76 du 31 décembre 2019 portant loi de finances pour l'année 2020). Cette disposition postérieure au 3ème alinéa de l'article 838 du CGI, l'abroge et le remplace. Le délai pour la formalité fusionnée est en conséquence de dix (10) jours.

Il convient de préciser que les délais fixés par la loi sont de rigueur et ne peuvent être prorogés. Inversement, ils sont suspensifs du paiement des droits, et aucune poursuite ne peut être exercée tant qu'ils ne sont pas expirés.

6- EN MATIERE DE CONTROLE FISCAL

La modification introduite porte création d'un nouvel 4^{ème} alinéa à l'article 924 du Livre premier du CGI. Elle consacre l'irrecevabilité, en phase contentieuse, de tout document dûment rejeté ou non présenté lors des opérations de contrôle.

Le rejet et le défaut de présentation d'un document ou d'une pièce lors des opérations de contrôle sont constatés par un procès-verbal établi à titre de preuve.

Il est à souligner que l'irrecevabilité des documents visés par l'article 924 (nouveau) peut être soulevée à toutes les phases administratives du contentieux et, éventuellement, devant le juge en cas de recours juridictionnel.

7 - EN MATIERE DE CONTENTIEUX

La modification des articles 1004, 1005 bis et 1007 du Livre premier du CGI porte suppression de certains paiements préalables au recours contentieux et la révision d'autres à la baisse.

En effet, les paiements à effectuer préalablement à la saisine du Directeur Général des Impôts et du Ministre des Finances, qui étaient respectivement de 15 % et 10 % des montants contestés, sont abrogés.

Le paiement préalable à la saisine du Comité Arbitral des Recours Fiscaux quant à lui est passé de 10% à 15% des montants contestés, tandis que le paiement préalable à la saisine du juge passe de 50 % à 25 % des montants contestés.

Conformément aux dispositions des **articles 1005 bis et 1007** du Livre premier du Code Général des Impôts, les montants ainsi payés sont intégralement remboursés par l'Etat lorsque la procédure contentieuse aboutit à une décision en faveur du requérant.

Bien entendu, en vertu du principe de non rétroactivité de la loi, ces nouvelles dispositions ne s'appliquent qu'aux dossiers contentieux introduits à partir du 1^{er} janvier 2022.

Toutefois, les réclamations contentieuses introduites antérieurement à cette date et non vidées sont couvertes par le nouveau dispositif pour les phases ultérieures de la procédure. Il s'ensuit que, si un dossier introduit au contentieux a vu les phases administratives épuisées à l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année 2022, le requérant devra payer 25 % des montants contestés préalablement à la saisine du juge administratif. Il en est de même pour le recours devant le CARFI où le requérant doit payer 15 % du montant contesté.

8 - EN MATIERE DE REGIMES DEROGATOIRES :

➤ DU CODE PETROLIER

L'article 110 du code pétrolier a été modifié aux fins de rétablir l'exonération de la TVA sur les prestations de services au profit des entreprises pétrolières, ainsi que d'accorder aux sous-traitants le bénéfice des exonérations prévues par ladite disposition.

La nouvelle rédaction de cet article se décline comme suit :

« Article 110 (nouveau) - Les fournitures de biens et les prestations de services de toutes nature qui se rapportent directement à l'exécution des Opérations Pétrolières,

sont exonérées de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de toutes taxes assimilées dans les modalités prévues par le décret d'application de la présente loi.

Nonobstant les dispositions du premier alinéa du présent article, n'est pas déductible la taxe ayant grevé les véhicules ou engins, quelle que soit leur nature, conçus ou aménagés pour transporter des personnes ou pour des usages mixtes. Il en est de même des éléments constitutifs, des pièces détachées et accessoires de ces véhicules et engins.

Les sous-traitants du Titulaire bénéficient des dispositions prévues au présent article ».

Les prévisions de recettes imparties à la Direction Générale des Impôts, au titre de l'exercice budgétaire 2022, nous imposent, dans l'exécution de nos tâches, d'éviter tout dilettantisme ou autres comportements déviants. Il nous appartient, bien au contraire, de faire preuve d'un professionnalisme à toute épreuve pour que nos actions s'inscrivent dans une optique de maximalisation du rendement tout en gardant, en toute circonstance, une attitude *intra legem*, gage de la légalité et de la pérennité des actes que nous poserons au quotidien.

J'attends de tous, un redoublement d'efforts pour que l'application de ces mesures nouvelles nous permette d'accroître nos performances notamment en matière d'assiette et de recouvrement de divers impôts et taxes.

Enfin, j'attends que toute difficulté dans l'application de la présente circulaire me soit diligemment rapportée.

LE DIRECTEUR GENERAL DES IMPÔTS

MAHAMANE MAL OUSMANE

Chevalier dans l'Ordre National du Niger



Ampliations :

- MF.....à-t-c-r
- MDB.....à-t-c-r
- SG/MF.....à-t-c-r
- DGD.....pour info
- ONECCA.....pour info
- Association professionnelle.....pour info
- Chambre des Notaires du Niger.....pour info
- CCIN.....pour info
- Toutes Directions Centrales/DGI.....pour suivi
- Tous services rattachés/DGI.....pour suivi
- Toutes DRI/DGI.....pour suivi