**PLAN DU COURS DE FISCALITE GENRALE**

Objectifs Général du Cours : Les étudiants seront capables à la fin de ce cours de définir l’impôt, ses principales caractéristiques ainsi que les différentes étapes de la procédure d’imposition et les classifications fiscales couramment usitées.

Objectifs spécifiques :

* Définir le droit fiscal et dégager ses relations avec d’autres disciplines connexes,
* Emmurer les principales sources du droit fiscal
* Définir l’impôt
* Emmurer ses principales caractéristiques
* Identifier les principales étapes du prélèvement fiscal
* Classifier des impôts.

Annoncer du Plan

1ère Partie Généralités

I Les sources du droit fiscal

* 1. Les sources constitutionnelles
  2. Les sources conventionnelles
  3. Les sources législatives et réglementaires
  4. Les sources doctrines et jurisprudentielles

II Définition de l’Impôt

2.1 Définition de l’impôt

2.2 Caractéristique de l’impôt

2.3 Fonction de l’impôt

III Classification des Impôts

3.1 Classification économique

3.2 Classification administrative : Impôts directs et impôts indirects

3.3 Classification technique

3.4 Impôt analytique – impôt synthétique

IV Les Etapes du prélèvement fiscal

4.1 L’assette de l’impôt

4.1.1 Le champ d’application

4.1.1.1 Les personnes imposables

4.1.1.2 Les faits générateurs et exigibilités

4.1.2 L’évaluation de la matière imposable

4.1.2.1 L’évaluation administrative

4.1.2.2 L’évaluation réelle

4.2 La liquidation

V La Présentation du système fiscal nigérien

5.1 Présentation sommaire du dispositif institutionnel en matière fiscale au Niger

5.2 Contenu du dispositif en matière d’assiette

5.2..1 typologie des impôts, taxes et droits directs

5.2.1.1 les impôts et taxes professionnels

5.2.1.2 les impôts et taxes sur les revenus des entreprises

5.2.1.3 les impôts sur les revenus salariaux

5.2.1.4 impôts sur la propriété et les revenus fonciers

5.2.1.5 taxes sur la détention de certains biens

5.2.2 Impôts taxes et droits indirects

5.2.2.1 taxes sur le chiffre d’affaires

5.2.2.2 taxes de consommation

5.2.2.3 droits et taxes sur certains actes et autres taxes

5.2.3 Contenu du dispositif en matière de recouvrement

5.2.4 Les grandes étapes qui ont marqué l’évolution du système fiscal

VI L’Organisation de l’administration fiscale

6.1 Organisation du système : les services et leurs attributions

6.2. Le fonctionnement

2ème Partie : pratique de la Fiscalité

I L’IUTS

1.1 Les revenus imposables

1.2 Les revenus exonérés

1.3 Les personnes imposables

1.4 La détermination du revenu imposable

1.5 Les avantages en nature imposables

1.6 Les déductions admises

1.7 La liquidation de l’impôt

1.7.1 L’abattement pour charge de famille

1.7.2 L’application du barème

1.8 Les obligations et sanctions

1.8.1 Les différentes obligations

1.8.2 Les différentes sanctions imposables

II La TVA

PLAN DU COURS

Introduction

Principe de la TVA

Chapitre 1 : Le champ d’application de la TVA

* 1. Les opérations imposables
  2. Les personnes assujettis
  3. Les règles de territorialité
  4. Les opérations exonérées

Chapitre 2 : la base d’imposition et calcul de la TVA (détermination de la TVA brute)

2.1 La base d’imposition

2.2 Les notions de fait générateur et d’exigibilité

2.3 Le taux de la TVA

Chapitre 3 : Le régime des déductions

3.1 Les principes de la déductibilité

3.2 Les conditions d’ouverture

3.3 Les exclusions et limitation du droit à déduction

3.4 Les régularisations des déductions

3.5 Les modalités d’exercice du droit à déduction

3.6 Les obligations des assujettis

3.7 Les sanctions

**Introduction**

Les impératifs socio-économiques et même de défense nationale et de souveraineté imposent aux autorités publique des options financières pour la répartition des charges publiques entre les citoyen (personne physique et morale).d’ou la notion de prélèvement obligatoire (impôt et taxes) pour un Etat aux fins de faire face aux obligations, d’ordre économique financière et sociale lui incombant.

La discipline qui étudié l’ensemble des règles relatives aux prélèvements obligatoires opères sur les ressources des citoyens est appelée **FISCALITE.**

Le terme fiscalité découle du mot latin «FISCUS » qui désigne une petite corbeille d’osier que les Romains utilisent pour recueillir de l’argent. Et le mot « FISC » découlant du terme fiscalité désigne couramment l’ensemble des administrations publiques chargés de lever l’impôt. La fiscalité ou le droit fiscal est une branche spécialisée de droit, ainsi le droit fiscal peut être défini comme l’ensemble des dispositions juridiques relatives à l’impôt.

La fiscalité est à la fois une science et une technique. En tant que science elle permet de dégager non seulement les règles essentielles auxquelles obéit tout impôt, mais aussi et surtout ses principes et ses effets. En tant que technique, La fiscalité consiste en la matérialisation des lois fiscales en droit positif dans une société à une époque donnée.

En 1ère année BTS l’étude de la fiscalité portera sur des aspects théoriques c'est-à-dire les généralités sur l’impôt objet de la 1ère partie et une partie pratique qui portera sur les impôts unique sur les traitements et salaire et la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

1ère Partie : Généralités

I Les Sources du droit fiscal

Les principales sources du droit fiscal sont d’ordre constitutionnel, conventionnel, législatif, doctrinal et jurisprudentiel.

* 1. Les sources constitutionnelles

Au Niger c’est l’article 81 à la constitution du 09 aout 1999 qui consacre cette compétence du parlement en matière fiscale. En effet, c’est « la Loi qui fixe les règles concernant l’assette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature ».

De même, l’article 30 de la loi fondamental dispose que « le devoir de s’acquitte de ses obligations fiscales incombe à chaque citoyen ». Ainsi, l’impôt est érige au rang de principe constitutionnel.

De plus, avant la fin de chaque année, le parlement vote la loi de finances qui définit les recettes fiscales de l’Etat et qui indique les nouvelles dispositions fiscales structures ou conjoncturelles résultant des choix politique, gouvernementaux.

Certaines dispositions fiscales peuvent être prises par ordonnance par l’exécutif (après autorisation du parlement).

* 1. Les sources conventionnelles

Elles tirent leur légitimité des dispositions de l’article 132 de la constitution qui stipulent que « les traités ou accords régulièrement ratifiés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois internes, sous réserve pour chaque accord ou traité de son application par l’autre partie ».

Parmi les conventionnelles on distingue ;

* Les conventions Internationales dites de non double imposition : celle-ci sont passées entre deux (2) Etats dans le but de régler la situation fiscale des personnes susceptibles d’être imposées du fait de leurs activités, de leur domicile ou de leurs revenus dans chacun des deux Etats concernés.
* Les clauses d’assistance administrative internationales, visant à échanger des renseignements et de lutter contre la fraude et l’évasion fiscale.
* Les dispositions issues des instances communautaires (règlement, directive et décision) tendant à harmoniser et à rapprocher les dispositions législatives réglementaires et administratives.

1.3 Les sources législatives et réglementaires

La loi constitue la norme fondamentale du droit fiscal. En effet, c’est la loi qui fixe les règles concernant l’assette le taux et les modalités de recouvrant des impositions de toute nature. Ainsi, chaque année le parlement vote la loi de finances, qui définit et autorise la perception des recettes fiscales de l’Etat et d’autres collectivités publiques. Les décrets et les arrêtés interviennent pour compléter et préciser les lois en vue de leur mise en œuvre.

1.4 Les sources doctrinales et jurisprudentielles

La doctrine administrative en matière fiscale comprend les instructions, les circulaires, les notes de service et les réponses ministérielles aux questions posées par les élus, visant à commenter et à interpréter les dispositions fiscales.

Cette doctrine résulte de l’interpellation des textes, est opposable à l’administration, par les administrés, qui peuvent en contester la validation devant les tribunaux.

La jurisprudence : il s’agit des jugements rendus par les tribunaux compétents pour trancher les litiges d’ordre fiscal. La connaissance de cette jurisprudence renseigne par la façon dont les tribunaux interprètent les textes fiscaux.

II Définition de l’impôt, caractéristique de l’impôt et fonction

2.1 Définition de l’impôt

Les définitions de l’impôt sont nombreuses et mettent le plus souvent l’accent sur ses caractéristiques en omettent sa fonction essentielle : assurer la couverture des dépenses publique.

La définition classique de l’impôt est l’œuvre du professeur Gaston jeze dans son cours des finances publiques. Ainsi, « l’impôt est prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d’autorité, à titre définitif et sans contre partie en vue de la couverture des charges publiques ».

Au regard de l’évolution intervenue dans la fiscalité depuis le début du 20 siècle Lucien Mehl et Pierre Beltrame ont reprise la définition pour l’adopter aux temps modernes. Ainsi, « l’impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales de droit privé voie le droit publique, selon leurs facultés contributions, par voie d’autorité, à titre définitif et sans contre partie déterminée en vue de la couverture des charges publiques ou à des fins d’intervention de la puissance publique »

On rencontre souvent les termes taxes, redevances pour qualifier certains types d’impôt : insuffisant

La taxe : c’est un prélèvement obligatoire opère par l’Etat ou la collectivité territoriales sur les usagers de certains services publiques. Elle représente la contre partie monétaire du service rendu par la personne publique sans qu’il n’y ait correspondance entre son montant et le prix réel de la prestation.

La redevance :A la différence de l’impôt qui ne comporte pas de contre partie directe, la redevance est perçue à l’occasion d’un service rendu. Elle est facultative dans la mesure où seules les personnes qui utilisent les services sont soumises à son paiement. En outre la redevance n’est pas en principe un prélèvement contraignent car découlant d’un contrat entre les usagers des services publics et le service.

2.2 Les caractéristiques de l’impôt

- l’impôt est une prestation pécuniaire

Le transfert patrimonial opéré pour l’impôt n’est guère concevable en nature du fait de la forte monétisation de l’économie mais aussi de l’accroissement de la liberté du contribuable.

* l’impôt est fonction des facultés contributives

L’impôt doit être déterminé par l’aptitude du contribuable à supporter la charge fiscale qui lui est réclamée. Cette subordination de l’impôt aux facultés contributives introduit une considération de justice induite par l’égalité des citoyens devant la loi, devant la couverture des charges publiques.

* L’impôt est prélevé par voie d’autorité

Le pouvoir d’imposer est une compétence exclusive de l’autorité souveraine de l’Etat. Tout un appareil de mesures coercitives pèse sur la contribuable pour l’amener à s’acquitter de sa dette fiscale.

* Le prélèvement fiscal est définitif

Le prélèvement fiscal est définitif, ce qui le distingue, d’ailleurs de l’emprunt volontairement souscrit et donnant lieu à remboursement.

* L’impôt est sans contrepartie

Il n’existe aucune contrepartie directe et individuelle entre la charge fiscale supportée et la jouissance des biens et services collectifs. Autrement dit l’impôt n’a pas de contrepartie directe, spécifique et bien déterminée, sa finalité est collective, conforme au principe budgétaire de non affectation de l’impôt à une dépenses particulière.

* L’impôt sert à couvrir les charges publiques

C’est la fonction financière de l’impôt. Dans cette optique, l’impôt se justifié par la nécessité des dépenses publiques qu'il permet de financer. Pour ce faire, il doit être économiquement et socialement neutre.

2.3 La fonction de l’impôt

De nos jours trois fonctions principales sont dévolues à l’impôt :

* Fonction financière

La fonction financière est la fonction classique de l’impôt. Elle consiste à alimenter les caisses publiques en vue de la couverture des dépenses de l’Etat et des collectivités territoriales (dépenses de souveraineté). Dans la conception de l’Etat providence le rôle exclusif de l’impôt à évolué pour devenir un instrument de politique économique et sociale.

* Fonction économique

La fonction économique de l’impôt est celle qui établi le lien entre fiscalité et développement. En effet, dans les Etats modernes, la fiscalité est devenu un outil de développement économique et de régulation des disparités à travers notamment

* Un encouragement à l’investissement
* Une juste redistribution des ressources

L’incitation fiscale est faite sous forme d’avantages fiscaux contenus dans les différents codes : code des douanes, code des impôts, code des investissements ….

* Fonction sociale

Le rôle social de l’impôt se manifeste par la redistribution du produit de l’impôt en direction des couches les plus défavorisées. Aussi pour réduire les inégalités sociales, l’Etat procède souvent à la détaxation des produits de première nécessité et à la sur taxation des produits de luxe.

III La classification des Impôts

Les impôts peuvent être regroupés en trois catégories. Il s’agit principalement de la classification économique, la classification administrative, la classification technique et l’impôt analytique et synthétique.

3.1 Classification économique

Elle permet de définir l’élément économique sur lequel la contribution est assise, ce qui revient à préciser la matière imposable.

1. Impôt sur le revenu

Le revenu est constitué par le total des sommes perçues par un individu (personne physique ou morale) pendant une année. Il provient soit du capital (loyers et revenu fonciers par exemple), soit du travail (salaire par exemple). Il peut être mixte (bénéfices réalisé par l’exploitant d’une entreprise individuelle par exemple).

Exemple d’impôt sur le revenu : IUTS ; ISB

1. Impôt sur la dépense

Cette forme d’imposition frappe le revenu au niveau de son utilisation. Il s’agit essentiellement de la TVA qui constitue un impôt général sur la dépense, et les différents droits indirects (sur les tabas, alcools, produits pétroliers, ect).

1. Impôt sur le capital

Cet impôt est assis sur le capital, mais il est le plus souvent prélevé sur le revenu (afin de ne plus épuiser le capital lui-même).

Il peut être soit permanent, comme l’impôt foncier, soit réclamé à l’occasion de certaines opérations réputées conduire à un enrichissement comme les droits d’enregistrement.

3.2 La classification administrative : Impôt direct et impôt indirect

Trois critères essentiels peuvent être retenus pour la distinction entre impôt direct et impôt indirect.

1. Critère économique

Il concerne l’incidence économique de l’impôt : l’impôt direct est supporté « à titre définitif » par le contribuable, alors que l’impôt indirect peut être répercuté (souvent par l’intermédiaire des prix) sur d’autres contribuables.

1. Critère administratif

Ce critère a permis de structurer l’administration fiscale en l’administration des contributions directes chargées d’asseoir les impôts directs, et en administration des contributions indirectes dont la mission était la liquidation et la perception des impôts indirects. Ce critère a perdu son importance au Niger avec la création de la DGI.

1. Critère juridique

L’impôt direct est perçu par voie de rôle nominatif (c'est-à-dire un document établi par l’administration au nom de chaque contribuable et portant mention de la matière imposable et de la somme due). L’impôt indirect est perçu sans rôle et liquidé par le contribuable lui-même (cette distinction n’est pas cependant de portée générale, puis que certains impôts directs sont perçus sans qu’il y ait émission d’un rôle).

NB : Le rôle est supprimé au Niger par la loi de finances 2002. Ainsi toutes les impositions sont établies par Avis de Mise en Recouvrement (AMR).

3.3. Classification technique

a. Impôt réel – Impôt personnel

L’impôt réel atteint un bien sans tenir compte de la situation personnelle de son détenteur. (TVA19%).

Par contre l’impôt personnel est censé prendre en considération l’ensemble de la situation économique, financière et sociale du contribuable. L’impôt sur le revenu en est un bon exemple.

b. L’impôt proportionnel – impôt progressif

l’impôt proportionnel est l’impôt dont la matière imposable est soumise à un taux constant. Exemple : TVA 19%, ISB 30%

l’impôt progressif est l’impôt dont la matière imposable est soumise à des taux croissants au fur et à mesure que la matière imposable augmente. Exemple IUTS.

c. Impôt analytique – Impôt synthétique

L’impôt analytique est un impôt assis sur les éléments d’un patrimoine ou sur une opération isolée, ou encore sur une catégorie unique de revenu.

L’impôt synthétique est assis sur un ensemble d’opérations ou de revenu et à taxer l’ensemble en une seule opération. Il frappe le revenu global du foyer fiscal.

IV Les étapes du prélèvement fiscal

L’étude des étapes du prélèvement fiscal renseigne sur les opérations par lesquelles l’impôt est établi et perçu. Trois étapes essentielles caractérisent le mode d’établissement de l’impôt : l’assiette, la liquidation et le recouvrement.

4.1 L’assiette de l’impôt

Les opérations d’assiette consistent à définir d’une part, le champ d’application tendant à préciser les personnes et les activités imposables ainsi que les règles de territorialité et, d’autre part, à évaluer la matière imposable en vue de la détermination de la base d’imposition.

4.1.1 Le champ d’application

Définir le champ d’application d’un impôt, c’est énumérer les activités et les personnes qui y sont soumises, d’une part, et fixer les limites du territoire dans lequel elles sont exercées ou sont soumises. Il revient en somme, à déterminer et d’évaluer la matière imposable c'est-à-dire la richesse, activités ou opérations susceptibles de supporter l’impôt.

4.1.1.1 Les personnes imposables

Il s’agit des personnes physiques et/ou morales passibles d’un impôt, en raison de leurs facultés. C’est le cas des commerçants qui réalisent des actes de commerce qui sont imposés à l’impôt sur les bénéfices.

Cependant, pour des considérations budgétaires, certaines personnes ou activités échappent à l’impôt. On dit qu’elles sont exonérées ou exemptées par une disposition expresse de la loi.

4.1.1.2 Les faits générateurs et exigibilité

Il est constitué par l’acte ou l’événement qui fait naître, chez un contribuable donné, la créance fiscale au profit du trésor public.

Par exemple, en matière d’ISB, le fait générateur intervient à la clôture de l’exercice. Il est constitué en matière de TVA par le franchissement du cordon douanier pour les importations, l’exécution de la prestation pour les prestations de services et les travaux immobiliers.

L’exigibilité est définie comme le droit dont dispose le trésor public de demander, auprès d’un contribuable, à un moment donné, le paiement de l’impôt.

4.1.2. L’évaluation de la matière imposable

Les bases d’imposition sont, généralement, évaluées selon deux principales méthodes : l’évaluation administrative ou forfaitaire et l’évaluation réelle.

4.1.2.1 L’évaluation administrative

L’administration peut directement, elle-même, évaluer la matière imposable ou indirectement à partir de certains signes ou indices caractéristiques.

L’évaluation directe est généralement utilisée qu’à titre de sanction contre les contribuables qui se sont mis en situation irrégulière vis-à-vis du fisc ; c’est le cas notamment en matière de taxation d’office.

L’évaluation indirecte consiste à retenir un indice comme valeur de la matière imposable.

4.1.2.1 L’évaluation réelle

Dans ce système, c’est le contribuable lui-même qui établit une déclaration dans laquelle il procède à la détermination des bases d’imposition, conformément aux prescriptions de la loi fiscale. En effet, personne mieux que le contribuable ne connaît la valeur de la matière imposable qu’il détient. Ce procédé, dit de la déclaration contrôlée, est utilisé en matière d’impôt sur le revenu, de TVA et de droit d’enregistrement.

4.2 La liquidation

Après avoir déterminé la base d’imposition, il faut calculer le montant de l’impôt que le contribuable doit payer au trésor public. La liquidation permet de fixer ce montant. Elle consiste à appliquer à la base d’imposition un taux ou un barème, tout en respectant les conditions posées par le tarif.

Le tarif est défini comme l’ensemble des règles déterminant les opérations effectuées sur les bases d’imposition en vu d’obtenir le montant de l’impôt. La notion du tarif est complexe. En effet, outre l’application du taux qui en constitue l’élément décisif, le tarif comporte une série d’opérations : abattement à la base, majorations, réductions et minorations d’impôt. Le tarif est donc distinct du taux qui est le pourcentage du prélèvement opéré sur une partie de la matière imposable. On parle de barème quand il ya plusieurs taux.

V La Présentation du système fiscal nigérien

Il se dégage de la typologie du système de taxation nigérien, une multitude d’impôts, taxes et autres droits qui participent à une meilleure fiscalisation de l’activité économique, et se traduit par un rendement satisfaisant du système fiscal dans sont ensemble.

5.1 Présentation sommaire du dispositif institutionnel en matière fiscale au Niger

Le dispositif normatif en matière fiscal au Niger, qui est représentatif du droit fiscal positif, a pour fondements juridiques essentiels, les textes ci-après :

- la constitution du 9 août 1999 qui est la norme juridictionnelle suprême, notamment en son article 81 alinéa 7, qui réserve tous les aspects de la fiscalité au domaine exclusif de la loi ;

- le Régime Fiscal et Domanial de la République du Niger (RFDRN) ; qui est une compilation de lois de finances successives. La dernière édition, en deux tomes, remonte à l’année 1999.

- les lois de finances successives postérieures à l’année 1999 ; enfin, en marge du système, les régimes dérogatoires : Traités, Conventions, Codes des investissements, miniers, pétroliers et le régime spécifique applicable aux marchés publics sur financements extérieurs.

5.2 Contenu du dispositif en matière d’assiette

A ce stade, nous nous proposons de présenter la typologie des impôts, taxes par une classification qui distingue les impôts directs, par opposition, aux impôts indirects ;quoique cette distinction légendaire a perdu de sa pertinence, en raison du caractère hybride de certains types de prélèvements obligatoires.

5.2..1 typologie des impôts, taxes et droits directs

5.2.1.1 les impôts et taxes professionnels

Il s’agit des impôts et taxes consécutifs, à l’exercice d’une activité professionnelle. Dans ce groupe on trouve : les patentes de toute nature, les licences et les centimes additionnels correspondants.

5.2.1.2 les impôts et taxes sur les revenus des entreprises

Dans ce groupe figurent l’impôt sur les bénéfices et les taxes annexes (taxe sur certains frais généraux et la taxe d’apprentissage).

- l’impôt minimum fiscal (IMF)

- la retenue à la source exigible des entreprises n’ayant pas d’établissement stable au Niger sous réserve des Conventions de non double imposition ;

- les divers acomptes qui sont plus des modalités de recouvrement, que des impôts « stricto sensu ».

5.2.1.3 les impôts sur les revenus salariaux

- Impôt Unique sur les Traitements et Salaires (IUTS)

- Impôts Général sur les Revenus (IGR) : survivance dans les cas isolé des coopérants français.

5.2.1.4 impôts sur la propriété et les revenus fonciers

- taxe foncière (personne physique)

- taxe immobilière (personne morale)

Plus value immobilière.

5.2.1.5 taxe sur la détention de certains biens

- la taxe différentielle sur les véhicules à moteur

- le péage routier national.

5.2.2 impôts taxes et droits indirects

5.2.2.1 taxes sur le chiffre d’affaires

- Taxe sur la Valeur Ajouter/ TVA

- Taxe Unique sur les Assurance/TUA

- Taxe sur les Prestations de Services/TPS

5.2.2.2 taxes de consommation

- taxe sur tabacs et cigarettes ;

- taxe intérieure sur les produits pétroliers/TIPP

- les droits d’accises sur certains produits.

5.2.2.3 droits et taxes sur certains actes et autres taxes

- les droits d’enregistrement ;

- les droits de timbre

Autres :

* Taxes sur les jeux et loteries
* Taxe sur les gains des jeux

5.2.3 Contenu du dispositif en matière de recouvrement

Il existe selon les cas de figure, diverses modalités de recouvrement :

* Les paiements spontanés ;
* Les acomptes provisionnels ;
* AMR (Avis de Mise en Recouvrement) ;
* Tickets valeurs en matière de patente transport ;
* Les retenues à la source.

5.2.4 Les grandes étapes qui ont marqué l’évolution du système fiscal

Après une longue hibernation, le système allait connaitre une première réforme majeure en matière de taxe indirecte, avec l’adoption, par le Niger, le 1er janvier 1986, d’un système de taxe sur la valeur ajoutée/TVA, en substitution des anciennes taxes sur le chiffre d’affaires (TCA-TPS).

D’autres grandes étapes marqueront l’évolution des réformes, qui se sont poursuivies à un rythme soutenu, à partir de la décennie 1990 :

* 1989 : institution d’un système d’acompte sur les bénéfices ;
* 1994 : institution d’un code de recouvrement et création d’un réseau comptable de la Direction Générale des Impôts ;
* 1995 : refonte des impôts sur les revenus salariaux et création de l’impôt unique sur les traitements et salaires ;
* 1995 : refonte du système de taxation des contribuables au forfait et institution de la patente synthétique ;
* 1995 : institution d’un péage routier national ;
* 1997 : refonte de la taxation des biens et revenus immobiliers et création de la taxe foncière et taxe immobilière ;
* 1997 : institution d’un numéro d’identification fiscal unique personnalisé ;
* 2001 : transfert intégral du recouvrement à la Direction Générale des Impôts
* 2002 : institution d’une taxe sur la plus-value de cession immobilière.

Plus récemment, avec l’avènement du tarif extérieur commun/TEC, les réformes se sont poursuivies dans le cadre de l’harmonisation prônée, par les instances communautaires de l’UEMOA, consacrant, sur la période 2000-2003 les réformes suivantes :

* Harmonisation de la TVA ;
* Adoption des droits d’accise ;
* Harmonisation en matière d’enregistrement des sociétés et l’impôt sur les revenus des valeurs mobilières ;
* Suppression des rôles nominatifs dont, la confection comporte des tâches fastidieuses et l’approbation, une procédure lourde ;
* Transfert intégral du recouvrement à la Direction Générale des Impôts.

Ces deux dernières mesures relèvent d’un choix souverain de politique intérieure, non dicté par une exigence communautaire quelconque, pour améliorer le recouvrement de certains impôts directs.

Ces réformes faudrait-il le rappeler, ont été étendues à la plate-forme organisationnelle des services avec la création : de la DGI et, par la suite, les DRI, DGE, DPME et un réseau comptable autonome.

VI L’Organisation de l’administration fiscale

La gestion du système repose, fondamentalement, sur des règles d’organisation et de fonctionnement basées sur des procédures strictes.

6.1 Organisation du système : les services et leurs attributions

Au sommet de l’organisation on retrouve la Direction Générale des Impôts/DGI

La DGI comporte :

- Les services de Direction qui assure la gestion administrative, l’animation et la coordination de l’activité d’ensemble, de la Direction Générale des Impôts ;

- Les services centraux qui assurent, sous l’impulsion du Directeur Général des Impôts, les tâches techniques et les travaux de conception ;

- Les services extérieurs dits services opérationnels.

il est à noter que les services extérieurs comportent :

* Une Direction des Grandes Entreprises/DGE ;
* Une Direction des Petites et Moyennes Entreprise/ DPME
* Ces deux services s’appuient sur des divisions ou cellules spécialisées pour accomplir leurs missions.
* Les Directions régionales qui s’appuient sur des centres des impôts ou services d’assiette et des recettes des impôts ou services de recouvrement, pour exécuter toutes les missions fiscales dont elles sont régulièrement investies.

6.2. Le fonctionnement

L’activité de l’Administration Fiscale se déploie dans un cadre strictement réglementé, par la mise en œuvre de procédures précises selon les matières. Dans l’ordonnancement juridique et fiscal, le régime juridique de chaque impôt, taxe et droit est clairement précisé, qu’il s’agisse du champ d’application, des règles de calcul, des taux et des modalités de recouvrement.

2ème Partie : pratique de la Fiscalité

I L’IUTS

Il a été institué en 1995 et mis en application le 1er janvier 1996.

La mise en application de l’IUTS avait mis fin à deux impôts qui pesaient sur les mêmes revenus : il s’agit de l’IGR et de l’IC/TS. Toutefois, on remarque une survivance de l’IGR en ce qui concerne les revenus de certains expatriés de nationalité française.

C’est un impôt sur le revenu, direct, personnel, progressif et ad valorem.

Le champ d’application

* Les revenus imposables
* Les revenus exonérés
* Les personnes imposables
  1. Les revenus imposables

Les traitements et salaires imposables sont toutes les rémunérations, quel que soit leur dénomination, solde, émolument, indemnités, appointements perçus à l’occasion de l’exercice d’une profession salariée publique et privée.

Les rémunérations proprement dites peuvent être assorties d’indemnités ou allocations diverses, d’avantage en nature ou en espèce.

Sont aussi considérés comme revenus imposables :

- Les traitements et salaires proprement dits ;

- Les indemnités de dépaysement ;

- Les rémunérations accessoires

- Les indemnités diverses perçues en plus du traitement proprement dit (heures supplémentaires)

- 13e mois

-indemnité de préavis

- primes d’ancienneté

- primes d’assiduité

- primes de kilométrage

- prime de risque

- prime de sujétion

- prime de responsabilité

- prime de caisse

1.2 Les revenus exonérés

Sont exonérés de l’impôt unique sur les traitements, salaires et revenus assimilés :

1. Les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l’emploi et effectivement utilisés conformément à leur objet. S’agissant d’une exception au principe selon lequel toutes les sommes versées à l’occasion ou en contrepartie d’un travail sont passibles de l’impôt, cette exonération est soumise aux conditions suivantes :

* Couvrir les dépenses strictement inhérentes à la fonction ou l’emploi ;
* Correspondre à des dépenses professionnelles spéciales ;
* Correspondre à des dépenses effectives et à l’importance réelle de leur montant et être utilisées conformément à leur objet.

1. Les prestations familiales servies par la caisse nationale de sécurité sociale et les allocations spéciales d’assistance à la famille qui peuvent être allouées par les pouvoirs publics ou les collectivités territoriales.
2. Les majorations de traitements et salaires et les indemnités qui s’y rattachent attribuées en considérations de la situation ou des charges de famille.
3. Les pensions des anciens présidents de la République et les pensions de retraite allouées aux députés, aux auxiliaires, aux fonctionnaires civils, aux militaires et aux anciens salariés du secteur privé ou à leurs ayants-droits ;
4. Les pensions militaires d’invalidité et des victimes de guerre allouées aux intéressés ou à leurs ayant-droits ;
5. Les pensions d’invalidité allouées aux députés, aux fonctionnaires civils et aux salariés ou à leurs ayants-droit ;
6. Les allocations diverses qui peuvent s’attacher aux pensions de retraite ou d’invalidité allouées aux députés, aux militaires, aux fonctionnaires civils, aux auxiliaires et aux anciens salariés du secteur privé ou leurs ayants-droit.
7. Les arrérages et allocations divers qui doivent être servis par des régimes de retraite complémentaire auxquels ont pu adhérer volontairement les militaires, les fonctionnaires civils, les auxiliaires et les salariés du secteur privé ou leurs ayants-droit ;
8. Les rentes viagères et indemnités temporaires servies aux victimes d’accidents du travail et de maladies professionnelles ou leurs ayants-droit en application de la législation sur les accidents du travail ;
9. Les rentes viagères servies en représentation de dommages intérêts en vertu notamment d’une condamnation prononcée judiciairement pour la réparation d’un préjudice corporel ayant entraîné pour la victime une incapacité permanente totale d’effectuer les actes ordinaires de la vie.
10. La retraite du combattant
11. Les traitements attachés à la légion d’honneur, à la médaille militaire et aux médailles de travail de la République du Niger.
12. Les pensions militaires servies par la République française ou les indemnités annuelles qui les remplacent.
13. Les indemnités spéciales allouées aux militaires en sus de leur solde de base.
14. Les remises et primes sur impôts versées aux agents d’assiette, aux collecteurs et percepteurs.
15. Les indemnités légales perçues lors de leurs départs, par les salariés qui ont perdu leur emploi à la suite d’un licenciement pour motif économique ou par départs volontaires proposés par l’employeur.
16. Les indemnités de licenciement perçues en réparation d’un préjudice matériel ou moral, constituant les dommages-intérêts, à condition qu’elles résultent d’une décision de justice.
17. Les indemnités perçues, lors de leur départ, par les salariés mis à la retraite.
18. Les indemnités qui peuvent être allouées pour servir en zone désertique.
19. Les cadeaux en nature de faible valeur attribués aux salariés à l’occasion d’événements familiaux.
20. Les appointements des ambassadeurs et agents diplomatique, des consuls et agents consulaires de nationalité étrangère en poste sur le territoire de la République du Niger, sous réserve de réciprocité.
21. Les appointements des représentants des organismes internationaux auxquels a adhéré la République du Niger, dans la mesure où lesdits organismes comportent un statut fiscal particulier, soit dans leur texte institutif, soit dans un accort postérieur ;
22. Les appointements des principaux fonctionnaires des organismes internationaux dûment désignés par les instances desdits organismes.
23. Les rémunérations des diplomates et membres des missions diplomatiques et consulaires nigériens pour la part qui excède leur traitement indiciaire de présence au Niger.
24. Les remboursements des frais médicaux.
25. Les frais de missions
26. Les avantages en nature relatifs aux casernements
27. Les avantages en nature dont bénéficient certains salariés qui de par leurs fonctions sont contraints de loger sur leur lieu d’emploi ;
28. Les primes d’alimentation représentatives de l’indemnité de service en zone désertique servies par les sociétés minières ;
29. Les primes d’objectif ou de production servies par les sociétés minières ;
30. Les primes de fonds.
    1. Les personnes imposables

- Le salarié : est la personne qui est liée à un employeur par un contrat de travail qui est tenu vis-à-vis de ceux qui utilisent ce service par un lieu de subordination et ou juridique ou des droits de dépendance.

- Le crédirentier : des personnes percevant des allocations à titre de rente viagères (revenus régulier versés jusqu’à la mort du bénéficiaire ou de son conjoint)

- les écrivains et compositeurs : pour les droits d’auteurs perçus et déclarés par la partie versante.

1.4 La détermination du revenu imposable

Pour la déterminer le salaire revenu net imposable, il faut passer par la méthode suivante :

Etape1 : Détermination de la Rémunération Brute Globale (RBG)

RBG = (salaire) + rémunération accessoires (indemnités et primes non expressément exonérées) – (retenue pour CNSS) + (avantages en nature)

Pour la base du calcul des cotisations sociales = rémunération brute et autres éléments x 5.25%

Etape 2 : Détermination de la Rémunération Brute Globale Imposable (RBGI)

RBGI = RBG – (abattement de 17% s’il ya lieu) – (abattement de 10%) pour charge professionnelle

Ce montant doit être arrondi au millier de francs inférieur

Etape 3 : Détermination de la Rémunération Nette Imposable (RNI)

RNI = RBGI – abattement pour charge de famille

Etape4 : Détermination de l’impôt dû

L’impôt dû est obtenu en décomposant le RNI par tranches imposables auxquelles sont appliqués les taux correspondants.

* 1. Les avantages en nature imposables

En plus de la rémunération brute principale, les indemnités versées en espèce, les avantages en nature sont fixés forfaitairement ainsi qu’il suit.

Il faut faire la différence entre les avantages en nature et des sommes versées comme indemnités.

Les avantages en nature admis sont les suivants :

- logement : 20 000f/pièces et par mois. Le montant total ne doit pas excéder le tiers de la rémunération brute principale.

- l’ameublement : le tiers de la valeur du logement déterminée dans les conditions précitées.

- véhicule automobile : 20 000f/véhicule/mois

- consommation d’eau : 15 000f/mois

- électricité : 50 000f/mois

- téléphone : 20 000f

Pour les consommations facturées, quel que soit le montant prescrit, c’est le forfait qui est pris en compte.

* 1. Les déductions admises

- les retenues pour constitution de pension ou de retraite

- l’abattement pour indemnité d’expatriation

- l’abattement complémentaire ou professionnel

1. les retenues pour la constitution de pension ou de retraite

Pour être déduites, ces retenues doivent être limitées à 5.25% du montant de la rémunération brute principale.

2. l’abattement pour indemnité d’expatriation

Il est calculé sur le montant de la somme représentative de la rémunération brute principale et de l’indemnité de dépaysement pour les travailleurs étrangers expatriés au Niger bénéficient d’une indemnité de dépaysement. Pour ouvrir droit à déduction, l’indemnité de dépaysement doit être au moins égale à 40% de la rémunération brute principale.

3. l’abattement professionnel

Il s’agit d’un abattement de 10%, clôturant ainsi toutes les déductions réglementées.

Après ces déductions, on peut consulter le barème avec une base arrondie.

* 1. La liquidation de l’impôt

C’est l’opération qui permet de calculer le montant exact de l’impôt.

Deux étapes sont observées à ce niveau :

* + 1. l’abattement pour charge de famille

les charges de famille admises dans la limite de sept (07) sont les suivantes :

- les enfants du contribuable dans la limite de six (06). Ils doivent être mineurs célibataires âgés de 21 ans au plus.

- les infirmes célibataires quel que soit leur âge ; célibataires âgés de 25 ans au plus lorsqu’ils poursuivent leurs études.

- sous les mêmes conditions, l’enfant recueilli dont le père est décédé ou atteint d’une incapacité mentale est considéré comme étant à sa charge sous réserve de la présentation d’un procès verbal de conseil de famille passé devant une autorité judiciaire.

- un conjoint non salarié.

Les abattements pour charge de famille sont ainsi arrêtés :

1charge 0%

1 charge 5%

2charges 10%

3charges 12%

4charges 13%

5charges 14%

6charges 15%

7charges 30%

* + 1. L’application du barème

L’IUTS est calculé sur la base d’un revenu net. C’est un impôt progressif par tranche, c'est-à-dire que chaque tranche est imposée à un taux jusqu’à épuisement du montant définitif selon le barème suivant :

De 1 à 25 000f = 1% 250

De 25 001 à 50 000 = 2% 1000

De 50 001 à 100 000 = 6% 3000

De 100 001 à 150 000 = 13% 6500

De 150 001 à 300 000= 25% 37 500

De 300 001 à 400 000 = 30% 30 000

De 400 001 à 700 000 = 32% 96 000

De 700 001 à 1000 000 = 34% 102 000

Au-delà de 1000 000 35%

1.8 Les obligations et sanctions

1.8.1 Les différentes obligations

Il s’agit des obligations contributives et des obligations déclaratives

- Les obligations contributives

C’est la principale obligation qui pèse sur l’employeur qui est tenu d’effectuer les retenues à la source de l’IUTS dû par leurs employés et d’en effectuer le versement des sommes retenues à la recette des impôts de leur rattachement, sans avertissement préalable dans les quinze (15) jours du mois suivant celui au titre duquel les retenues sont faites.

- Les obligations déclaratives

Les obligations pèsent aussi, bien sur l’employeur que sur l’employé.

* Pour l’employeur : il incombe à l’employeur de souscrire la déclaration à l’aide d’un carnet de versement. Tous les versements sont l’objet d’une déclaration annuelle appelée Déclaration Annuelle Récapitulative (DAR) qui doit être déposée avant le 1er février.
* Pour l’employé, son obligation se résume à la souscription de déclaration des charges appuyée de pièces justificatives.

NB : les cas particuliers d’obligation déclarative

- le cas du décès de l’employé : délais d’un mois par l’employeur,

- le cas du décès de l’employeur : délais de 6 mois, déclaration faite par les héritiers.

1.8.2 Les différentes sanctions imposables

Il y a les sanctions applicables en matière d’IUTS et celles relative au dépôt hors délais de DAR.

Il s’agit de l’application d’une pénalité de 10% majoré d’un point par mois de retard plafonné à 50% du montant principal.

Le défaut ou le retard de dépôt de la DAR est sanctionné par une amende de 300 000f majorée par des astreintes journalières.

Le montant de l’astreinte est de 5000f par jour. L’astreinte est portée à 10 000f par jour si le retard dépasse 1 mois.

INTRODUCTION

PRINCIPEES ET SCHEMA D’APPLICATION DE LA TVA

1. Qu’est ce que la TVA ?

La TVA es un impôt indirect sur le chiffre d’affaires, fractionné entre les opérateurs économiques qui importent, produisent et commercialisent un produit ou une prestation. Le montant de la taxe est indépendant du nombre d’intervenants.

Ce montant est égal à la somme des fractions de taxe acquittées successivement par chaque opérateur sur la VALEURS QU’IL A AJOUTEE au produit.

1. Qui supporte la TVA ?

La TVA est un impôt indirect qui frappe les ventes de biens et de services.

Au Niger , sont soumises à la TVA les livraisons de biens meubles et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti ou redevable agissant en tant que tel.

En réalité, à chaque stade du cycle économique ? le redevable :

* Calcule la taxe exigible sur ses ventes de biens ou de prestations de service ;
* Déduit de la taxe collectée auprès de ses clients la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient ; et
* Verse à l’administration fiscale la TVA NETTE A PAYER qui représente la différence entre la TVA collectée (également appelée TVA brute) et la TVA déductible.

Ainsi la TVA est-elle neutre sur le résultat des opérateurs économiques (ou redevables légaux), car supportée par le consommateur final qui en est le redevable réel.

La TVA est donc un impôt collecté par l’opérateur économique assujetti auprès de ses clients (qui le supportent en tant que consommateurs) pour le compte de l’Etat.

Dans ces conditions, le non versement de la taxe collectée par l’entreprise redevable auprès de ses clients est une faute particulièrement grave assimilée à une escroquerie et passible des poursuites prévues par les législations fiscales et pénales.

1. Comment ce calcule la TVA ?

Le paiement de la TVA est fractionné entre les différents opérateurs qui interviennent successivement dans le circuit économique.

Le mécanisme de calcul de la TVA à payer par chacun d’eux est le suivant :

1. L’entreprise calcule la TVA sur ses ventes : ils s’agit de la TVA BRUTE facturée au client ;
2. Lors de la déclaration de TVA elle déduit du montant de la TVA BRUTE, la TVA sur ses achats, facturée par sees fournisseurs ou payée à l’importation , appelée TVA DEDUCTIBLE.
3. La différence entre la TVA BRUTE sur les ventes et la TVA DEDUCTIBLE sur les achats donne la TVA NETTE A PAYER

Le système de la TVA repose sur le principe selon lequel la taxe qui a grevé les éléments constitutifs du prix de revient d’une opération taxables est déductible de la taxe calculée sur son prix de vente.

Exemple : un fabricant importe de la tôle 10 000f et paye la TVA de 19% à l’importation.

Avec cette tôle il produit 100 bassines qu’il vend 350f HT l’unité à un grossiste. Il établit donc une facture.

Le grossiste revend les bassines à un détaillant 500f HT.

Le détaillant revend les bassines à 1 300f HT

TAF : déterminer la net à payer pour chaque intervenant

Chapitre 1 : Champ d’application de la TVA

On parle de « champ d’application de la TVA » pour préciser à quoi, à qui et ou s’applique la TVA. On peut délimiter ce champ d’application de la TVA par deux critères :

- Les opérations imposables

- Les personnes assujettis

- Les règles de territorialité

- Les opérations exonérées

1.1 Les opérations imposables

L’article 1er de la section I du titre III du Régime Fiscal et Domanial de la République du Niger donne une définition générales des opérations imposables. Ainsi, « sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les affaires faites sur le territoire de la République du Niger par les personnes physiques ou morales qui, habituellement ou occasionnellement, et d’une manière indépendante, accomplissent des actes relevant d’une activité industrielle ? Commerciale ou artisanale ou effectuent des prestations de services de toute nature ».

A l’analyse, les opérations visées par les dispositions de l’article susvisé relèvent du secteur marchand, c'est-à-dire les activités économiques.

Par ailleurs, l’article 3 de la section I du titre III énumère expressément les opérations imposables à la TVA. Ainsi, sont imposables à la TVA :

* Les importations
* Les ventes (livraison) qui s’entendent comme toute opération ayant pour effet de transférer à un tiers la propriété d’un bien ;
* Les travaux immobiliers/ il s’agit de tous les travaux exécutés par les différents corps de métiers participant à la construction, l’entretien et la réparation de bâtiments et d’ouvrages immobiliers…
* Les prestations de services : sont considérées comme prestation de services, toutes les opérations effectuées à titre onéreux, c'est-à-dire comportant une contrepartie en espèces ou en nature, autres que les importations, les ventes et les travaux immobiliers.

D’autre part certaines activités sont expressément imposables du simple fait de la loi. Il s’agit notamment les livraisons à soi – même d’immobilisation, l’affectation d’un bien aux besoins de l’entreprise, l’affectation d’un bien à des besoins autres que ceux de l’entreprise, les services rendus gratuitement à des fins étrangères à l’entreprise.

1.2 Les personnes assujettis

Sont assujetties à la TVA, les personnes qui réalisent des opérations imposables. La notion d’assujetti découle donc de celle d’opération imposable. Ainsi l’article 4 de la section I du titre III du RFDRN énumère les assujettis à la TVA. Il s’agit notamment :

* Des importateurs
* Des producteurs : sont ainsi qualifiées les personnes physiques ou morales qui extraient, fabriquent, façonnent, transforment des biens dont elles sont propriétaires
* Des commerçants : personnes physiques ou morales qui revendent en l’état ou après reconditionnement, en gros ou en détail, des produits importés ou achetés.
* Des entrepreneurs des travaux immobiliers
* Des prestataires de services de toute nature

Au demeurant les personnes imposables qui posent des opérations imposables doivent l’avoir fait sur l’espace géographique imposable (la territorialité).

1.3 Les règles de territorialité

Toutes les affaires imposables sont soumises à la TVA si elles sont réalisées sur le territoire de la République du Niger, même si le domicile ou la résidence de la personne physique ou le siège social de la personne morale assujettie est situé hors des limites territoriales du Niger.

Dans tous les cas, même lorsque les personnes imposables exécutent des opérations imposables sur le territoire de la République du Niger, il peut arriver des situations où la loi accorde des franchises : Exonérations

1.4 Les opérations exonérées

L’article 5 énumère de façon limitative les activités et les biens exonérés de TVA. Cette liste s’impose tant au plan intérieur qu’au cordon douanier. Vor article 5 SECTION III TITRE III RFDRN.

Chapitre 2 : la base d’imposition et calcul de la TVA (détermination de la TVA brute)

D’abord l’entreprise supporte en amont une TVA que lui facturent ses fournisseurs. Ensuite, elle détermine celle qu’elle collecte sur ses clients. La loi lui permet de défalquer de celle la, la TVA qu’elle a préalablement payé à son fournisseur ; le cas échéant, la différence est reversée aux caisses du trésor public.

2.1 La base d’imposition ou l’assiette de la TVA

La base imposable est constituée par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir en compensation de la livraison d’un bien ou de la jouissance de service que l’opération ait été réglée au comptant ou qu’elle soit intervenue à crédit.

Les éléments constitutifs de la base imposable sont les suivants :

* Les impôts et taxes ; tous les impôts et taxes acquittés par l’acquéreur dans le cadre de l’opération (achat) à l’exception de la TVA elle-même, des droits d’enregistrement et les précomptes ISB
* Les frais accessoires de vente ; ce sont les frais de transport, assurance, frais d’emballage

Exercice : Mr Dan Kassoua est importateur du riz. Il fait venir du riz du port de Lomé. Le riz a couté jusqu’au port 300 000 000f. il a payé le transport à 1 850 000f, l’assurance à 75 000f, les droits de douanes ont coûté 5 850 000f, la TVA en représente 42%. Tout le riz a été vendu à 425 000 000f TTC.

TAF : Déterminer la TVA

Cout de revient :

Prix d’achat : 300 000 000f

Transport : 1 850 000f

L’assurance : 75 000f

Les droits de douane : 5 850 000f – (5 850 000 x 42%) = 3 393 000f

Total : 300 000 000 + 1850 000 +75 000 + 3 393 000 = 305 318 000f

TVA/cout de revient = 305 318 000 x 19% = 58 010 420f

Vente HT = 425 000 000f x 100/119 = 357 142 857f

TVA collectée : 357 142 857f x 19% = 67 857 143f

TVA NETTE : 67 857 143 – 58 010 420 = 9 846 723f

Marge bénéficiaire = prix vente HT – cout de revient = 357 142 857 – 305 318 000 = 51 824 857f

TVA/Marge bénéficiaire : 51 824 857 x 19% = 9 846 723f

2.2 Les notions de fait générateur et d’exigibilité

Le RFDRN ne donne pas une définition générale du fait générateur et de l’exigibilité. Il se contente seulement d’indiquer, pour les différentes opérations imposables, les éléments constitutifs du fait générateurs.

Le fait générateur est, en règle générale, défini comme « le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires à l’exigibilité de la taxe ».

C’est l’événement qui fait naître la créance fiscale du trésor. Il conditionne l’assujettissement de l’opération et le taux applicable.

Quant à l’exigibilité, elle est définie comme « le droit que le trésor public peut faire valoir à partir d’un moment donné auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe ».

La notion de l’exigibilité est déterminante dans le mécanisme de la TVA, car elle précise la période (mois ou trimestre) à partir de laquelle :

* Le fournisseur devient redevable de la TVA
* Le client acquiert un droit de déduction.

S’agissant de la réglementation appliquée au Niger, le fait générateur est constitue par :

* Pour les opérations d’achats-vente la livraison du bien ou produits
* Pour les prestations de services, par l’accomplissement du service ;
* Pour les travaux immobiliers, par l’achèvement de ces travaux ;
* Pour les livraisons à soi-même, par la première utilisation ;
* Pour les importations, par le franchissement du cordon douanier

2.3 Le taux de la TVA

La TVA nigérienne comporte un taux unique de 19%

Les exportations sont exonérées.

Chapitre 3 : le régime des déductions

3.1 Le principe de déductibilité

Le fonctionnement de la TVA repose sur un principe cardinal de déduction consistant en ce que la TVA ayant grevé les éléments du prix d’acquisition d’un bien ou d’un service soit déduite de celle facturée lors de la cession de ce bien ou service (art 17). Mais en pratique, il reste fastidieux de mettre en œuvre un tel principe. Alors les contribuables assujettis procèdent à une imputation globale de l’ensemble des opérations taxables et donc de la TVA sur une même période (période d’1 mois au Niger).

3.2 Les conditions d’ouverture du droit à déductibilité

Au demeurant la loi a prévu des conditions dans lesquelles la TVA doit être déduite. Elles sont de deux sortes :

* Les conditions de fonds

La première condition à remplir par une entreprise, pour être autorisée à déduire eu montant de l’impôt exigible sur ses opérations la taxe qu’elle a acquité lors de l’achat ou de l’importation, être assujettie à la TVA. En effet, nul ne peut déduire la TVA payée à ses fournisseurs que s’il est lui-même est redevable au trésor public de la taxe facturée à ses clients.

Pour qu’elle soit déductible, la TVA doit avoir aussi+ porté sur des biens et service nécessaire à l’exploitation ; les dépenses afférentes à ces biens ou services doivent également avoir été exposées dans l’intérêt direct de l’exploitation ; enfin la TVA ne doit pas faire l’objet d’une exclusion légale expresse.

* Les conditions de forme

Pour que la TVA soit déductible, il doit exister un document justificatif attestant qu’elle a bien porté sur les opérations taxable. Il s’agit de :

* Pour les acquisitions de biens ou de services à l’intérieur, une facture ou tout document en tenant lieu (qui peut remplacer la facture) comportant impérativement le NIF du fournisseur quelque soit le montant de la transaction ;
* Pour les importations un document douanier constatant la mise à la consommation (bulletin de liquidation)
* Pour les livraisons à soi même il faut un certificat d’utilisation
* Pour les échanges une attestation d’échange (signée par les 2 partie

Dans tous les  cas, la TVA ne peut être déductible que lorsqu’elle porte sur des opérations taxables.

Nous avions noté que la déduction a lieu par imputation globale ; par conséquent il peut arriver que la TVA déductible soit supérieure à celle facturée. Le cas échéant nous serions en présence d’une situation de crédit reportable de TVA.

Par ailleurs, lorsque la déduction de la TVA sur une opération a été omise au cours de l’année, la loi permet son imputation jusqu’au 31 mars de l’année suivante.

La loi a prévu des cas de remboursement lorsqu’il ya eu exportation des biens taxables à l’intérieur. C’est le cas lorsque les exportateurs n’ont pas la possibilité d’imputer l’intégralité de la taxe ouvrant droit à déduction pour un trimestre civil donné.

Toutefois la loi limite ce remboursement de 60% de la TVA virtuellement (fictivement) collectée sur ces exportations (article 34).

* 1. Les exclusions et limitations au droit à déduction

Des l’instant où les biens et services sont affectés à des opérations imposables, ils doivent, en principe ouvrir droit à déduction. Ce principe comporte cependant certaines exceptions.

3.3.1 Les exclusions du droit à déduction

Certaines opérations taxables font l’objet de rejet quant à leurs TVA déductibles (article 19 à 24). C’est le cas de :

* Des biens et services utilisés par des tiers, des dirigeants ou des personnels (logement, hébergement, réception, restauration, déplacement…
* Les véhicules et tout autre engin ou matériel de transport conçu ou aménagé pour le transport des personnes (véhicule de tourisme…)
* Les cadeaux et libéralités quelque soit leur destination
* Les services se rapportant à des biens n’ouvrant pas droit à déduction
* Les importations des biens d’occasion, les objets de mobiliers autres que ceux ayant le caractère de matériel commercial ou de bureau ainsi que la revente des produits pétroliers.
* N’ouvrent pas droit à déduction, les opérations d’exportation de produits non taxables à l’intérieur
  + 1. Les limitations au droit à déduction
       1. Situation des redevables partiels

Sont qualifié de redevables partiels, les entreprises qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction (article 30 section 1 titre III du RFDRN). Il s’agit notamment des assujettis réalisant des opérations situées dans le champ d’application de la TVA, mais dont certaines sont exonérées.

Pour le calcul de la TVA déductible relative à cette catégorie d’assujettis, on applique tantôt la règle d’affectation, tantôt la règle du prorata.

En somme, la déduction de la TVA nous oppose habituellement à 3 sortes de situations.

Dans un premier temps l’opération peut avoir porté sur des activités situées hors du champs d’application de la TVA. Dans ce cas précis il n’aurait aucune TVA à déduire.

Ensuite l’opération peut porter sur des activités situées toutes dans le champ d’application de la TVA et en plus être toutes taxables. A ce niveau la TVA est entièrement déductible sans aucune restriction.

Enfin les opérations peuvent porter sur des activités toutes situées dans le champ d’application de la TVA mais dont une partie est taxable et l’autre exonérée. Dans une telle situation la TVA serait déductible à concurrence du niveau d’activité taxable.

Dans ce dernier cas, il convient d’utiliser un pourcentage de déduction appelé PRORATA

1. La règle du prorata

En pratique la règle du prorata concerne essentiellement les immobilisations et les biens et services mixtes.

Le prorata est unique et déterminé provisoirement en fonction des recettes et produits réalisés l’année précédente ou , pour les nouveaux assujettis, des recettes et produits prévisionnels de l’année en cours (article 26). Ceci entraîne obligatoirement une régularisation des déductions opérées en fonction du prorata résultant des opérations réalisées au titre dudit exercice. Cette régularisation doit intervenir, au plus tard, sur la déclaration du mois de mars, à déposer avant le 15 avril de l’année suivant celle de la clôture de l’exercice.

Le prorata résulte du rapport entre le montant des recettes afférentes à des opérations ouvrant droit à déduction (numérateur) et le montant des recettes issues de l’ensemble des opérations réalisées par l’entreprise (dénominateur). Ainsi, figurent :

* Au numérateur : les recettes taxables, les subventions d’exploitation et les exportations, le cas échéant ;
* Au dénominateur : les recettes portées au numérateur et les recettes exonérées.

Pour la détermination des recettes afférentes aux opérations soumises à la TVA sont exclues :

* Les livraisons à soi-même
* Les subventions d’équipement non taxables
* Les cessions d’éléments d’actif
* Les indemnités ne constituant pas la contrepartie d’une opération soumise à la TVA
* Les remboursements de débours (c'est-à-dire le remboursement au franc le franc par le client de frais engagés pour son compte par le fournisseur)

Par mesure de simplification le prorata est arrondi à l’unité supérieure. A titre d’exemple un prorata de 75,29% sera arrondi à 76% ; un prorata de 75,55 sera également arrondi à 76%.

1. prorata provisoire et prorata définitif

Les redevables partiels calculent un prorata provisoire sur la base des recettes de l’exercice N-1 ou sur une estimation de chiffre d’affaire.

En fin d’année quand ils ont connaissance avec précision de leur chiffre d’affaire , ils calculent un prorata sur cette base : c’est le prorata définitif. Le montant du prorata définitif est arrêté avant le 321 mars de l’année suivante et les déductions opérées sont, avant la même date, régularisées en fonction de ce prorata définitif. Dès lors, ces entreprises doivent procéder à une régularisation des déductions antérieurement opérées.

* Si le prorata définitif est supérieur au prorata provisoire, l’entreprise bénéficie d’un complément de déduction ;
* Si le prorata définitif est inférieur au prorata provisoire, l’entreprise doit reverser une partie de la taxe initialement déduite

Exemple : une entreprise, redevable partiel à la TVA, acquiert le 22/05/2008, un photocopieur utilisé pour toutes les activités au prix total de 476 000f, soit 400 000f HT et TVA 76 000f.

Le prorata calculé à partir du chiffre d’affaire 2007 s’élève à 80%.

Le prorata définitif 2008 est égal à 70%.

* Calcul de la TVA déductible lors de l’achat du matériel

TVA déductible est égale à 76 000f x 80% = 60 800f

* Régularisation à pratiquer en 2008

TVA effectivement déductible 76 000 x 70% = 53 200f

Régularisation (reversement) : 60 800f – 53 200f = 7600f

* 1. Les régularisations des déductions

1. Régularisation tenant aux variations du prorata dans le temps

Cette variation joue exclusivement qu’à l’égard des immobilisations si et seulement si la variation dépasse cinq (5) points (article 27). En effet, les déductions initialement pratiquées sont remises en cause dès lors que le prorata varie de plus de cinq points au cours des quatre années suivant celle de l’acquisition ou de la première utilisation des biens constituant une immobilisation par rapport au prorata retenu pour effectuer les déductions antérieures.

Aussi, cette variation entraîne une régularisation pouvant se traduire, soit par un reversement, soit à la déduction complémentaire d’une fraction de la taxe ayant grevé initialement l’acquisition de l’immobilisation. Cette fraction est égale au cinquième de la différence entre le produit de la taxe ayant grevé le bien par le prorata définitif de l’année d’acquisition et le produit de la même taxe par le prorata de l’année considérée. La formule suivante permet de déterminer le montant de la taxe à régulariser.

[(Montant de la taxe ayant grevé le bien)(prorata définitif de l’année – prorata initial)] x 1/5

Exemple : une entreprise redevable partiel à la TVA, acquiert, le 22/05/2008 un photocopieur utilisé pour toutes ses activités au prix total de 476 000f soit 400 000f HT et TVA 76 000f. elle a pu pratiquer une déduction initiale définitive de 53 200f de TVA après régularisation compte tenu d’un prorata définitif 2008 de 70%. Le prorata s’établit ainsi pour les années suivantes :

* 2009 : 66% - 2011 : 74%
* 2010 : 58% - 2012 : 85% - 2013 : 100%

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ANNEES | ANALYSE | REGULARISATION |
| 2009 | Variation 2008 à 2009, 66% < 5 pts | Pas de régularisation |
| 2010 | Variation 2008 à 2010, 58% > 5 pts | Régularisation : 76000x(58%-70%)/5 = 76000x12%/5=1824 (montant à reverser) |
| 2011 | Variation 2008 à 2011, 74% < 5 pts | Pas de régularisation |
| 2012 | Variation 2008 à 2012, 85% > 5 pts | Régularisation : 76000x(85%-70%)/5 = 76000x15%/5=2280 (déduction complémentaire) |
| 2013 |  | Aucune régularisation n’est à pratiquer |

1. Régularisation en cas de cession d’immobilisation

« Lorsqu’un bien constituant une immobilisation est cédé avant le commencement de la 4e année qui suit celle de son acquisition ou de sa première utilisation, l’assujetti doit reverser une fraction de la TVA initialement déduite corrigée éventuellement des rectifications prescrites aux articles 26 et 27. Cette fraction est égale au montant de la taxe effectivement déduite diminuée d’1/5 par année civile ou partie d’année civile écoulée depuis al date d’acquisition ou de la première utilisation de l’immobilisation en cause ».

Exemple : Une entreprise dont le prorata est de 80% a acheté en 2005 un photocopieur de 1 000 000f HT plus TVA 190 000f. il est revendu en 2007.

TVA déduite : 190 000 x 80% = 152 000f

La TVA payée à l’achat ayant été déduite partiellement pour 152 000f. la machine étant cédée après trois années d’utilisation, l’entreprise doit reverser à l’Etat la TVA déduite pour les 2 années restant.

TVA à reverser = (190 000f x 80%) – (190 000f x80%)3/5 =60800f

* 1. Les modalités d’exercice du droit à déduction

Le droit à d éduction s’opère par l’intermédiaire de la déclaration mensuelle de TVA par laquelle l’entreprise déclare, en conformité avec sa comptabilité son chiffre d’affaires et la TVA collectée sur ses clients ; et déduit le montant de la taxe nette due.

C’est donc par imputation de la taxe déductible sur la taxe collectée que la déduction ou la récupération s’opère.

En effet,

* La déduction de la taxe ayant grevé les biens constituant des immobilisations est opèrée par imputation sur la taxe due par le redevable au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.
* La déduction de la taxe ayant grevé les biens ne constituant pas des immobilisations et les services est opérée par imputation de la taxe due par le redevable au titre du mois qui suit celui pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.

Le droit à déduction prend naissance lors de l’acquisition des biens, de leur importation ou de leur livraison à soi-même ou de l’accomplissement de la prestation de service.

* 1. Les obligations des assujettis

1. La déclaration d’existence

En application de l’article 44, tout redevable de la taxe sur la valeur ajoutée doit, dans le mois du début de son activité, souscrire auprès de la Direction Régionale des Impôts (DRI) dont relève, une déclaration d’existence.

De même, le redevable doit faire connaître auprès de la DRI toutes modifications de sa situation, et notamment la déclaration de cession, cessation ou de modification d’activité. Les déclarations de modification doivent intervenir dans le mois qui suit le changement porté à la connaissance de la DRI.

1. Les obligations comptables

Elles sont régies par l’article 46 qui stipule que les redevables doivent tenir une comptabilité faisant apparaître d’une manière distincte les opérations soumises et non soumises à la TVA.

La comptabilité doit comporter :

* Un livre journal coté et paraphé ;
* Un journal des ventes ;
* Un journal des achats ;
* Un livre d’inventaire

1. Modalités de paiement de la TVA
2. Le paiement de la TVA sur les importations

En matière d’importation, la TVA est due lors du passage de la marchandise au cordon douanier. Elle est donc liquidée et recouvrée comme en matière de droits de douane.

La TVA à l’importation doit être obligatoirement déclarée et versée avant l’enlèvement de la marchandise.

1. Dépôt de la déclaration et paiement de la TVA

Les redevables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle, accompagnée du paiement de la TVA nette due, conforme au modèle prescrit par l’Administration.

Dates limites de dépôt de déclaration et paiement de la taxe (article 49) : la déclaration doit être déposée au plus tard le 15 du mois (ou du trimestre) suivant la réalisation des opérations imposables.

Si au cours d’un mois (ou d’un trimestre) aucune opération imposable n’a été réalisée, une déclaration comportant la mention néant doit être déposée.

En pratique si la date limite de dépôt de la déclaration tombe un jour de week-end ou un jour férié, elle est reportée au 1er jour ouvrable suivant.

* 1. Les sanctions

L’application des sanctions relève des dispositions des articles 312 à 321 du titre V et 347 à 355 du titre VII du Régime fiscal.

* + 1. Retard ou défaut de déclarations et/ou de paiement
       1. Déclaration servant à liquider un impôt
* Déclaration constatant des droits à payer

En cas de dépôt tardif d’une déclaration servant à asseoir et liquider un impôt (déclaration de TVA, déclaration de résultats ISB, déclaration de l’IUTS, etc.), le contrevenant s’expose au paiement d’une indemnité de retard de 10%, majoré d’un point par mois de retard. L’indemnité de retard est plafonnée à 50% du montant des droits dus.

* Déclaration ne constatant pas de droit à payer

Lorsque la déclaration déposée en retard ne comporte aucun droit à payer (déclaration créditrice de TVA, déclaration « néant », etc.), il est appliqué une indemnité de retard de :

* 25 000f par mois de retard pour les déclarations mensuelles ; et
* 50 000f pour chaque déclaration non produite.
  + - 1. Déclarations ne servant pas directement à liquider un impôt

Le défaut de production d’une déclaration qui ne sert pas directement à l’assiette ou au recouvrement de l’impôt (déclaration annuelle des honoraires, déclaration d’ existence ou de modification de l’activité, déclaration de prorata définitif, etc.), est sanctionné par une amende fiscale de 300 000f, majorée d’une astreinte de 5 000f par jour de retard (astreinte portée à 10 000f par jour à partir du 31eme jour de retard).

* + - 1. La taxation d’office

La taxation d’office consiste pour les services des impôts à évaluer les bases imposables et la TVA due par le redevable qui n’a pas respecté ses obligations fiscales malgré la ou les relances qui lui ont été adressées par le service des impôts.

Les taxations d’office sont passibles d’une pénalité égale à 100% des droits éludés (article 351).