COMMENTAIRES SUR LES NOUVELLES DISPOSITIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR 2025

INTRODUCTION

Par l'Ordonnance n° 2024-59 du 31 décembre 2024 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2025, le Niger s'est doté d'un budget pour 2025. La publication de l'ordonnance au Journal Officiel interviendra en ce début janvier 2025.

La loi de finances pour 2025 est caractérisée, en millions de FCFA (avec le rappel pour 2024), par :

Postes		**Budget 2024**		**Budget 2025**	
		Montant	**%**	**Montant**	**%**
Ventes de produits et services		7 066		8 775	
Recettes fiscales		1 379 305		1 353 934	
Recettes non fiscales		121 135		121 012	
Recettes exceptionnelles		146		36 900	
Produits financiers		192		10 820	
Total recettes ordinaires		**1 507 844**	**100,00%**	**1 531 441**	**100,00%**
Dépenses courantes budgétaires hors charges financiéres de la dette		-885 197		-931 668	
Charges financières de la dette		-156 088		-207 000	
Dépenses en capital Etat		-732 232		-701 125	
Dépenses totales sur ressources internes		**-1 773 517**		**-1 839 793**	
Solde budgétaire de base		***-265 673***	***-17,62%***	***-308 352***	***-20,13%***
Recettes extraordinaires (Dons)		453 745		426 996	
Dépenses en capital sur dons Projets		-375 300		-395 236	
Solde budgétaire global avant dépenses financées par Prêts Projets		***-187 228***	***-12,42%***	***-276 592***	***-18,06%***
Dépenses en capital sur Prêts		-206 900		-261 610	
Solde budgétaire global		***-394 128***	***-26,14%***	***-538 202***	***-35,14%***
Amortissement de la dette		-297 723		-536 688	
Financement par Prêts		691 851		1 074 890	
Solde final		***0***		***0***	
Source de financement					
Emprunts sur marchés monétaire et financier intérieurs		253 719		582 254	
Emprunts - Projets		206 900		261 610	
Emprunts - Programmes		231 232		231 027	
Total		**691 851**		**1 074 891**	

Service de la dette :					
Charges financières de la dette		-156 088		-207 000	
Amortissement de la dette		-297 723		-536 688	
Total		**-453 811**	**-30,10%**	**-743 688**	**-48,56%**
Ressources :					
Ressources internes		1 507 844	56,83%	1 531 441	50,49%
Financement extérieur		1 145 596	43,17%	1 501 887	49,51%
Total		**2 653 440**		**3 033 328**	
Dépenses :					
Dépenses de fonctionnement		-885 197	33,36%	-931 668	30,71%
Dépenses en capital		-1 314 432	49,54%	-1 357 971	44,77%
Service de la dette publique		-453 811	17,10%	-743 688	24,52%
Total		**-2 653 440**		**-3 033 327**	

Les ressources totales sont de 3 033 milliards de FCFA dont des ressources internes de 50,49% et des ressources externes de 49,51% comprenant 35,44% d'emprunts alors que les prévisions pour 2024 étaient à 2 653,44 milliards de FCFA dont des ressources internes de 56,8% et des ressources externes de 43,2% comprenant 60,39% d'emprunts.

Les dépenses totales sont également de 3 033 milliards de FCFA dont 44,77% d'investissements en capital et 30,71% de dépenses de fonctionnement et un service de la dette de 24,52% alors que les prévisions pour 2024 étaient à 49,54% d'investissements et 33,36% de dépenses de fonctionnement et 17,10% en service de la dette publique. Ce service de la dette pour 2025 représente 48,56% des ressources internes alors qu'il représentait 30,10% des ressources internes pour 2024.

Les principales dispositions fiscales et douanières introduites par cette loi de finances pour 2025 feront l'objet de circulaires. La Circulaire n° 000003/DGD/DRCD, du 8 janvier 2025 a déjà développé les nouvelles mesures applicables à cette loi de finances pour 2025 en matière douanière.

Ces nouvelles dispositions sont applicables à compter du 1er janvier 2025 et portent sur :

1 - IMPOTS DIRECTS

1.1. - IMPOTS SUR LES BENEFICES - ISB

a) Extension de la liste des entités exonérées de l'ISB

La loi de finances pour 2025 a porté à huit, les entités ou groupes d'entités exonérées de l'ISB. S'y sont rajoutés les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit, les établissements publics à but non lucratif de l'Etat ou des collectivités territoriales, les collectivités territoriales, les syndicats des collectivités territoriales et leurs régies de services publics à but non lucratif et enfin les chambres de commerce, d'industrie, d'artisanat, d'agriculture et des métiers qui ne se livrent pas à des activités à but lucratif.

b) Ré-institution du visa fiscal pour les entreprises

Il a été réinstitué l'obligation des contribuables soumis au régime réel d'imposition de déposer auprès des services des impôts en même temps que leur déclaration de résultats, les états financiers revêtus du visa d'un professionnel comptable habilité à cet effet, lorsque leur chiffre d'affaires atteint 500 millions F CFA.

c) Exonération et modification des taux de l'IMF

Hormis l'exonération de l'IMF pour les Waqf, les personnes soumises, les exonérations et l'assiette de l'IMF n'ont pas été modifiées.

Cependant, les taux ont été modifiés comme suit :

- Réduction du taux applicable aux entreprises industrielles de 1% à 0,75%,
- Augmentation de 66,67% du taux applicable aux autres entreprises de 1,5% à 2,5%,
- Augmentation de 66,67% également du taux applicable aux entreprises dont l'IMF est calculé sur la marge brute, autres que les marketeurs et promoteurs indépendants du secteur des hydrocarbures, de 3% à 5%,
- Augmentation de 87,50% à 200% des taux applicables aux marketeurs et promoteurs indépendants du secteur des hydrocarbures, passant de 8%, 7%, 6% et 5% à 15%.

d) Extension des opérations soumises et opérations exonérées du précompte ISB

La retenue du précompte ISB est étendue aux prestations de services rendues ou achetées par les **associations de développement**. Le précompte ISB n'a pas été introduit pour les livraisons de biens à ces associations.

La liste des opérations non soumises au précompte ISB a été étendue aux ventes de recharges de téléphonie à leurs distributeurs, au paiement des factures émises par les administrations publiques et les collectivités territoriales.

Il convient de rappeler que le circuit de distribution des recharges de téléphonie est régi comme suit :

- La TVA est collectée lors de la facturation faite par les opérateurs de téléphonie aux distributeurs et les ventes par les distributeurs sont exonérées de TVA ;

- Les factures certifiées sont émises par les opérateurs téléphoniques. Les documents émis par les distributeurs à leurs clients bénéficient d'une dérogation pour les factures certifiées ;

- La retenue du précompte ISB est obligatoire pour les achats faits par les opérateurs de téléphonie y compris sur les commissions et ristournes à payer aux distributeurs et les ventes faites aux distributeurs en sont dispensées. Les distributeurs ne sont donc pas soumis à la retenue du précompte ISB sur leurs achats de recharges de téléphonie, ni à l'obligation d'émettre des factures certifiées aux consommateurs ou aux kiosques revendeurs.

Pour l'application de l'exonération pour le paiement des factures émises par les administrations publiques et les collectivités territoriales, il convient de s'assurer que la personne au nom de laquelle le titre de paiement est établi dispose des pouvoirs qui lui sont conférés par l'autorité émettrice des factures. Cette pratique de règlement au nom d'une personne munie des pouvoirs requis devra être confirmée par l'administration fiscale.

e) Suppression de la dispense de paiement du précompte ISB

L'article 45 du CGI qui traite de la dispense de paiement du précompte ISB pour les entreprises qui disposent d'une attestation de dispense a été abrogé. Ainsi donc, toutes les entreprises soumises à cette obligation de retenue du précompte ISB doivent effectuer ladite retenue sur tous les règlements de factures de biens et services quelque soit la taille de l'entreprise qui leur fournit ces biens et services. Des dérogations pourraient être envisagées comme pour les factures certifiées notamment au secteur de l'eau, l'électricité, les hydrocarbures, la monnaie électronique et les sociétés sous conventions exonérées d'ISB.

La conséquence de cette disposition est que la validité des dispenses en cours est suspendue à compter du 31 décembre 2024 sauf disposition spécifique à prendre par l'Administration fiscale sur cette validité.

A compter du 1er janvier 2025, tous les règlements des factures quelque soit leur date d'émission devront faire l'objet de cette retenue à la source.

1.2. - IMPOT SUR LES BENEFICES DES NON-RESIDENTS – IBNR

a) Extension de la liste des prestations non soumises à l'IBNR

Le nouvel article 47 du CGI qui traite de l'obligation de retenue à la source d'IBNR a étendu l'exonération de cet impôt aux fournitures ou fournisseurs de services de télécommunication ayant supporté la TATTIE.

b) Modification du taux de l'IBNR

Le taux prévu à l'article 48 du CGI est porté de 16% à 20% en référence aux taux appliqués par d'autres pays de l'UEMOA.

1.3. - RETENUE DE CONFORMITE FISCALE (RCF)

a) Opérations et personnes soumises à la RCF

L'appelation un peu plus civilisée et moins agressive du PIF est la retenue de conformité fiscale (RCF) qui s'applique :

- aux opérations d'importation faites par les personnes non connues du fichier des contribuables de la DGI (donc sans NIF ou ayant un NIF suspendu) et ceux ne présentant pas d'ARF. Ce dernier point n'est pas conforme aux règles présentées par la DGI lors de l'examen de la réforme du CGI ;

- aux paiements effectués aux fournisseurs de biens et services par les comptables publics, les projets, les ONG, les associations de développement et les organismes de l'Etat, lorsque ces fournisseurs ne disposent pas d'ARF.

.

b) Exigibilité de la RCF

La retenue est exigible :

- à l'occasion des formalités en douanes des personnes non connues du fichier des contribuables de la DGI et celles ne présentant pas d'ARF,
- sur tous les paiements cités ci-dessus.

c) Le taux applicable

Le taux applicable aux opérations d'importation et aux paiements cités ci-dessus est de 10% sur la valeur en douane majorée de tous les droits et taxes exigibles pour les importations et 10% sur le prix TTC pour les paiements soumis à cette retenue.

d) Modalités recouvrement

La RCF est recouvrée pour le compte de la Direction Générale des Impôts par la Direction Générale des Douanes d'une part et par les comptables publics, les projets, les organismes publics et les projets, les organisations non gouvernementales, les associations de développement, d'autre part.

La retenue opérée au titre de la RCF est déductible du solde de l'impôt sur les bénéfices des personnes qui en ont fait l'objet.

1.4. - IMPOT SUR LES TRAITEMENTS ET SALAIRES – ITS

L'article 52-6) du CGI précise notamment le régime fiscal des revenus provenant de l'exercice des fonctions de dirigeants de sociétés anonymes. Il est ainsi précisé que les indemnités de fonction ainsi que les traitements, les participations et avantages divers attribués au Président du Conseil d'Administration, au Directeur Général, à l'Administrateur provisoirement délégué et aux membres du directoire sont soumises à l'ITS. La loi de finances pour 2025 précise que ce régime ne s'applique pas aux rémunérations soumises à l'IRVM.

A notre avis, cet ajout pourrait avoir pour conséquence de soumettre ces dirigeants à l'IRVM de 15% puisqu'il exclut l'imposition à l'ITS dont le taux est de 35% sur la tranche de la rémunération mensuelle au-delà d'un million FCFA. La principale distinction visée avant cette modification était que le régime fiscal des administrateurs dirigeants était l'ITS et celui des administrateurs non dirigeants était l'IRVM.

1.5. - IMPOT SUR LE REVENU DES VALEURS MOBILIERES - IRVM

a) Extension de l'exonération de l'IRVM sur les Waqf

L'article 73 du CGI élargit au point 6) l'exonération de l'IRVM aux revenus des actions des Waqf reconnus d'utilité publique et inscrits sur le registre de la Haute Autorité du Waqf.

b) Précision sur le taux applicable aux revenus réputés distribués

Les revenus définis au point 9) de l'article 70 du CGI notamment en cas de redressement fiscal sont réputés distribués. En l'absence de précision par l'article 74 du CGI sur le taux d'imposition applicable, ces revenus sont taxés au taux de l'IRVM de 15% par assimilation aux autres produits. La loi de finances pour 2025 a régularisé cette situation en introduisant ces revenus réputés distribués en cas de redressement fiscal sous cette rubrique des 15% avec les autres produits.

c) Régime d'imposition des revenus des établissements stables

La nouvelle rédaction de l'article 75 – 2) du CGI relatif à l'imposition du bénéfice des établissements stables a supprimé la répartition du bénéfice réalisé au Niger entre l'Etat du siège social et l'Etat du Niger. Pour le calcul de l'IRVM sur le bénéfice net, cet article a introduit une répartition de 75% pour l'Etat du Niger et 25% pour l'Etat du siège social de l'établissement stable. Ainsi donc l'IRVM dû au Niger est calculé sur les 75% du bénéfice net. La mention du cas où le bénéfice comptable d'un exercice est nul ou négatif, n'est pas applicable à la nouvelle répartition contenue dans l'article 75 du CGI.

Cette disposition est applicable sous réserve des dispositions particulières réglées par les conventions fiscales. L'article 8 du Règlement UEMOA n° 08/CM/UEMOA du 26 septembre 2008 portant convention fiscale des pays de l'UEMOA n'a pas prévu de répartition des bénéfices des établissements stables. Le paragraphe 4) de cet article 8 précise même qu'aucune disposition n'empêche de retenir la méthode d'usage (dans le pays d'installation de l'Etablissements table) sans toutefois enfreindre aux principes d'imposition de l'établissement stable comme s'il avait été constitué une entreprise distincte et séparée.

1.6. - IMPOT SUR LA PLUS-VALUE DE CESSION IMMOBILIERE

a) Imposition et modalités d'imposition de la plus-value sur les titres miniers

Sous la rubrique de l'impôt sur la plus-value de cession immobilière, la loi de finances pour 2025 a introduit l'impôt sur les plus-values de cession des titres miniers au taux de 20%.

Il est prévu à l'article 113 bis du CGI, que cet impôt est exigible dans les 30 jours de l'acte. Toutefois, une information doit être donnée à l'administration fiscale dans les 10 jours de la réalisation de l'opération par le cédant ou le cessionnaire. A défaut de déclaration dans les délais, le cédant et le cessionnaire sont solidairement responsables du paiement des impôts, droits, amendes et pénalités qui en découlent.

La plus-value résulte pour le cédant, des cessions de titres miniers sous la forme de cessions d'actions, de parts sociales et toute prise de participation directe ou indirecte égale au moins à 10% dans la société titulaire du titre minier. L'article 108 du CGI résultant de la loi de finances pour 2025 ajoute « y compris par voie de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif ». A notre avis, cette imposition lors des opérations de fusion, de scission ou d'APA aurait dû être reportée comme pour l'imposition des plus-values latentes des sociétés concernées. En effet, un régime d'exonération (suspensif en réalité) de l'imposition des plus-values latentes à la date de l'opération de fusion, de scission ou d'APA prévu à l'article 36 du CGI est applicable aux sociétés concernées par l'opération. Le détenteur des titres de la société absorbée qui reçoit des titres de la société absorbante ou bénéficiaire de l'APA n'a pas reçu de revenus. La plus-value résulte d'une estimation des valeurs et non pas d'une transaction financière, il s'agit donc d'une plus-value latente et non d'une plus-value réalisée. L'imposition devrait être faite au moment de la cession des titres reçus lors de l'opération de fusion ou d'APA par différence entre le prix de cession de ces titres reçus et la valeur d'acquisition desdites actions ou parts sociales ou parts d'intérêts dans la société absorbée ou apportée.

Par ailleurs, la loi précise que les plus-values qui résulteraient tout de même, d'une cession à titre gratuit de titres miniers à l'Etat ou à ses démembrements dans les conditions prévues par la loi minière sont exonérées de cet impôt.

b) Imposition des cessions à titre gratuit et de la cession des droits réels sur les immeubles

Par l'article 108 du CGI, la plus-value qui résulterait d'une cession même à titre gratuit d'un immeuble ou qui résulterait d'une cession des droits réels sur les immeubles serait taxable au taux de 5%.

Les plus-values réalisées par les personnes soumises à l'ISB selon le régime réel d'imposition demeurent encore soumises à cet impôt sur les plus-values immobilières malgré leur prise en compte pour le calcul du résultat soumis à l'impôt ISB de 30%.

1.7. - DISPOSITIONS COMMUNES : OBLIGATION ET NATURE DES DOCUMENTS A DEPOSER PAR LES ONG ET AUTRES AD

Après avoir modifié les termes de l'obligation (sont tenus en lieu et place de doivent) pour les ONG et autres associations de développement (ONG/AD) de déposer auprès du service des impôts au plus tard le 30 avril, les états financiers annuels de l'exécution de leur programme d'activités de l'année précédente, auxquels est annexé un état récapitulatif des exonérations obtenues et des retenues et versements effectués au titre des impôts et taxes, la loi a défini le contenu et la nature des états financiers visés. Il s'agit donc des états financiers visés par l'article 4 de l'Acte uniforme OHADA relatif au système comptable SYCEBNL y compris le registre des donataires tenant lieu de livre obligatoire et comprenant la déclaration des sources de financement et les montants.

Le défaut de production de la déclaration des sources de financement entraine la déchéance du contrevenant du bénéfice des exonérations sans préjudice de l'application des sanctions pécuniaires prévues à l'article 947 du CGI et des poursuites ou actions qui découleraient de la prise en charge de cette infraction par les autorités compétentes.

1.8. - TAXE D'APPRENTISSAGE - TAP

a) Dépenses déductibles de la base imposable à la TAP

Il convient de rappeler que les versements par les employeurs au titre de la TAP devraient participer à la formation continue des travailleurs et de la formation des apprentis.

La loi de finances pour 2025 a modifié le dispositif de l'imputation des frais de formation et autres dépenses qui leur sont assimilées en imputant ces dépenses sur la base imposable en lieu et place d'une déduction sur le montant de la TAP qui est due. Ces dépenses déductibles de la base sont celles que la législation précédente autorisait à être déduites du montant de la TAP avec les modifications ci-après :

- ajout de la déduction des rémunérations versées au personnel nigérien par les entreprises nouvelles au titre de leur premier exercice,

- l'âge maximum pour bénéficier de la déduction pour les rémunérations octroyées aux jeunes au titre des contrats à durée déterminée d'au moins un an, signés au cours de l'année est porté de 30 à 40 ans.

Les dispositions ont prévu que le montant déductible de la base au titre de ces dépenses ne peut excéder 50% de la base d'imposition.

Nous développons ci-après un exemple pour démontrer qu'avec ces dispositions, l'administration a renoncé à accompagner la formation des apprentis et la formation continue des adultes ainsi que le recrutement des jeunes.

Hypothèse :

Les salaires locaux payés par l'entreprise sur l'année s'établissent à 100 millions nets de la part employé de la cotisation CNSS dont 6 millions pour les jeunes au titre de la première année d'emploi de CDI et de CDD pour les jeunes de moins de 30 ans. Les frais de formation, les salaires des formateurs affectés exclusivement à la formation des apprentis et au perfectionnement des adultes et les bourses octroyées s'établissent à 5 millions.

TAP selon les dispositions de la loi des finances 2024 :

La TAP brute s'établit à 100 M X 3% = 3 M
Les dépenses déductibles s'élèvent à 11 M
Les dépenses à déduire ne doivent pas excéder 50% de la TAP due soit 1,5 M
La TAP due sera de 3 M – 1,5 M soit 1,5 M

Pur encourager et soutenir l'entreprise dans son effort de maintien de la compétence de ses employés et le recrutement des jeunes encouragé par les autorités l'entreprise a été accompagnée par l'Etat à hauteur de 1,5 M pour des dépenses de 11 M soit une contribution de 13,64%.

TAP selon les dispositions de la loi des finances 2025 :

La base de calcul de la TAP sera de 100 M – 11 M soit 89 M
La TAP brute et nette s'établit à 89 M X 3% = 2,67 M
L'effort de formation du personnel de l'entreprise pour maintenir le niveau de compétence et le recrutement des jeunes qui entrent dans la politique nationale de 11 M lui a fait économiser une TAP de 330 000 F représentant 3% des dépenses engagées. La contribution de l'Etat à cet effort de 11 M est donc de 3%.

Il convient d'espérer que la loi soit modifiée avant l'application des nouvelles règles au 30 avril 2026 sur les salaires de 2025.

b) Taux unique de la TAP pour les salariés locaux et expatriés

La loi de finances pour 2025 a uniformisé le taux de la taxe pour les salariés locaux et pour les salariés expatriés. La base imposable étant estimée comme en matière d'ITS (article 129 nouveau du CGI), il ressort que l'abattement de 17% reste applicable pour les expatriés ainsi que la déduction des retenues opérées par l'employeur au titre des cotisations sociales (CNSS) sur les employés.

c) Suppression de toutes les déductions sur le montant de la TAP

En conséquence du transfert de la déductibilité des dépenses sur la base, les articles 131 à 136 du CGI qui régissaient leur déduction sur la TAP brute ont été abrogés. Ces dépenses déductibles de la base devront-elles faire l'objet d'une demande de déduction ?

1.9. - IMPOTS FONCIERS - IF

a) Uniformisation du taux de l'impôt sur les revenus des baux

La loi de finances pour 2025 a uniformisé le taux de l'impôt sur les revenus locatifs de baux professionnels et de baux d'habitation à 12% des loyers ou de la valeur locative.

b) Taux réduit pour la résidence secondaire et les habitations à titre gratuit

Les nouvelles dispositions ont porté le taux de l'impôt sur les habitations à titre gratuit et les habitations secondaires de 5% à 6%.

c) Ajout des Waqf dans la liste des exonérations des impôts fonciers

Les exonérations prévues à l'article 159 du CGI ont été complétées par l'exonération des Waqf reconnus d'utilité publique et inscrits dans le registre de la Haute Autorité du Waqf.

1.10. - TAXE PROFESSIONNELLE - TP

a) Exonération des Waqf

L'article 173 du CGI relatif aux entités exonérées de la taxe professionnelle a été complété d'un point 6) pour intégrer l'exonération des Waqf remplissant les conditions.

b) Taxation spécifique pour les promoteurs des écoles privées

Les articles 169 quinquies et 169 sexies du CGI ont défini les personnes qui peuvent bénéficier d'une taxation spécifique aux impôts fonciers et les abattements ou réductions qui leur sont applicables pour le calcul de la base taxable. L'article 176 du CGI utilise les bases établies à ces articles pour calculer le droit proportionnel de la TP. Ainsi, les taux applicables sont de 1,5% de la valeur locative pour les établissements publics, 3% pour les promoteurs de marchés et ensembles immobiliers et 3% pour les promoteurs fournissant des infrastructures passives de télécommunications à usage professionnel.

La nouvelle rédaction de l'article 176 a ajouté les promoteurs des écoles privées pour les immeubles dont ils sont propriétaires au bénéfice de cette taxation spécifique au taux de 3%.

1.11. - CONTRIBUTION DES LICENCES : MODIFICATION DU DROIT FIXE

L'article 192 nouveau du CGI qui détermine les droits fixes des licences de ventes de boissons de 1ère et de 2nde classes a porté le montant des droits fixes annuels de 164 000 F à 300 000 F pour les boissons de 1ère classe et de 100 000 F à 170 000 F pour les boissons de 2nde classe.

1.12. - IMPOT SYNTHETIQUE - IS : SUPPRESSION DE L'EXONERATION DE 2 PREMIERS EXERCICES

Les second et 3ème alinéas de l'article 197 du CGI qui prévoient l'exonération pendant les deux premiers exercices des entreprises nouvelles immatriculées sous le régime de l'impôt synthétique ont été abrogés. Il convient de rappeler que l'impôt synthétique s'applique aux personnes physiques qui exercent une activité soumise à l'ISB et qui réalise un chiffre d'affaires TTC inférieur à 50 millions FCFA. Ainsi donc, aucune exonération de l'impôt synthétique n'est accordée à la création de l'entreprise. Cette suppression d'un avantage concédé aux jeunes créateurs d'entreprises aurait été faite en raison de nombreuses créations de nouvelles entreprises et l'inactivité ou la radiation de nombreuses entreprises existantes. Une difficulté pourrait se poser pour le calcul des 3% et 5% du chiffre d'affaires pour le premier exercice en l'absence d'un chiffre d'affaires de référence pour l'année précédente.

1.13. - PRELEVEMENT POUR INCIVISME FISCAL - PIF : SUPPRESSION DU PIF

Le PIF instauré par la loi de finances pour 2023 a été supprimé par la loi de finances pour 2025. Ainsi, les articles 202 bis à 202 septies ont été abrogés.

2 - TAXES INDIRECTES

2.1. - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - TVA

a) Taxation des prestations de services et des commissions perçues par les plateformes de commerce électronique

La loi de finances pour 2025 a élargi les opérations imposables à la TVA aux ventes de biens et les prestations de services effectuées au Niger à travers les plateformes de commerce électronique étrangères ou locales ainsi que les commissions que ces opérateurs des plateformes auront perçues.

b) Exonération des opérations pour la réalisation du Waqf

L'article 219 du CGI relatif aux opérations, biens et services exonérés de la TVA a été complété à son point 33) des opérations entrant dans la réalisation du Waqf.

c) Extension du droit à déduction aux prestations exonérées du fait d'une convention

Le droit à déduction résulte du prorata de déduction qui est le rapport entre le chiffre d'affaires (CA) soumis à la TVA (porté au numérateur) et le chiffre d'affaires global porté au dénominateur. Hormis le CA pour lequel la TVA a été effectivement collectée, jusqu'au 31 décembre 2024, il est rajouté au numérateur :

- le CA se rapportant aux ventes de biens taxables à l'intérieur mais exonérés dans le cadre d'une opération exonérée et
- le CA relatif aux exportations de biens taxables à l'intérieur.

Le CA relatif aux prestations de services dans le cadre d'une opération exonérée à l'intérieur n'était pas retenu au numérateur.

Ce traitement différencié entre les biens et les prestations de services a été corrigé par la loi de finances pour 2025 en précisant qu'il s'agit d'exonération du fait d'une convention pour les services rendus dans le cadre d'une opération exonérée. Le traitement de ces opérations (facture certifiée HT) ne subit pas de changement, le montant du CA est simplement porté au numérateur pour le calcul du prorata.

.

d) Droit à déduction ouvert par les opérations d'exportation des services

Comme il avait été indiqué ci-dessus, l'exportation de biens était portée au numérateur pour le calcul du prorata de déduction. L'exportation des prestations de services n'était pas reconnue au Niger jusqu'au 31 décembre 2024 sous réserve du régime particulier des revenus acquis par le secteur des télécommunications pour les appels entrants. Les prestations de services rendus à des non-résidents supportent une double TVA au Niger (export) et dans le pays de destination (import et TVA auto liquidée ou TVA pour compte de tiers).

La loi de finances pour 2024 a introduit la notion d'export de services et la loi de finances pour 2025 l'a confirmé mais il subsiste toujours l'absence des dispositions qui permettraient de faire la distinction entre les prestations de services matériellement localisables et les prestations de services immatérielles afin que l'exonération de certains de ces services soit applicable notamment dans le contexte de la facture certifiée.

Cette distinction pourrait être faite à travers la circulaire relative à l'application des dispositions de la loi de finances pour 2025 ou au plus tard dans le cadre de la réforme en cours du CGI.

Une fois, ce cadre défini, les factures relatives aux services utilisés à l'étranger seront émises hors TVA et le montant du CA pourra être porté au numérateur pour le calcul du prorata de déduction.

e) Opérations portant sur des biens ou services exclus du droit à déduction

L'article 234 du CGI excluait du droit à déduction les services rendus afférents aux biens exclus du droit à déduction. C'est ainsi que les réparations (services) de véhicules de tourisme ou de mobilier et matériel de domicile (biens exclus du droit à déduction) sont exclus du droit à déduction. La nouvelle rédaction de cet article indique que les opérations de toute nature, relatives à des biens ou des services exclus du droit à déduction n'ouvrent pas droit à déduction. A notre avis, cette modification n'était pas nécessaire puisqu'il n'y a que les services qui peuvent se rapporter à des biens exclus du droit à déduction.

f) Abrogation de l'interdiction de récupérer la TVA sur les opérations payées hors circuit bancaire

L'article 234 bis du CGI excluait du droit à déduction de la TVA, les achats, travaux ou services qui excède 3 000 000 F dont le règlement est effectué en espèces. Cette exclusion a été supprimée par la loi de finances pour 2025. Cette annulation intervient parce que le règlement ne constitue pas la pièce comptable de l'achat dans le cadre d'une comptabilité d'engagements et que le point relatif à la non-déductibilité en matière d'ISB aurait dû également être abrogé.

g) TVA sur les prestations de services et les commissions des plateformes de commerce électronique

Le nouvel article 256 du CGI prévoit que la TVA sur les ventes de biens, sur les prestations de services rendues par les plateformes de commerce électronique et sur les commissions perçues à l'occasion des ventes effectuées au Niger, est liquidée, déclarée et reversée par les opérateurs desdites plateformes pour le compte de leurs fournisseurs.

Chaque mois, les opérateurs de plateformes de commerce électronique doivent donc établir et déposer auprès des services des impôts une déclaration de TVA pour le compte des fournisseurs au titre des ventes réalisées sur la plateforme et une autre déclaration de TVA ordinaire pour eux-mêmes sur les commissions qu'ils auront perçues.

2.2. - DROITS D'ACCISES - DA

a) Part rétrocédée au Fonds National de Développement du Sport

La part des droits d'accises rétrocédée au Fonds National de Développement du Sport est fixée à 50%. Jusqu'en fin d'année 2024, le taux de la recette rétrocédée n'était pas porté dans le CGI.

b) Modification des taux des droits d'accises, extension à tous les véhicules de tourisme et introduction de ces droits sur l'eau minérale et les sachets plastiques

Les changements intervenus se présentent comme suit :

NTS/CEDEAO	Désignation des produits	Taux 2024	Taux 2025
22.02.10.00.00 ; 22.02.90.10.00 et 22.02.90.90.00	Boissons non alcoolisées à l'exception de l'eau	**15%**	**15%**
	Eau minérale	**0%**	**15%**
	Boissons non alcoolisées énergisantes	**15%**	**20%**
22 03 à 22 06	Boissons alcoolisées : Bières de malt, vins, vermouths et autres boissons fermentées	**45%**	**45%**
22.08	Alcool éthylique non dénaturé…, eaux-de-vie, liqueurs et autres boissons spiritueuses	**50%**	**50%**
24 02, 24 03 et 24 04	**Cigares (y compris ceux à bout coupés)** cigarillos et cigarettes, en tabac ou en succédanés de tabac. Autres tabacs et succédanés de tabacs, fabriqués…	**50%**	**50%**
85.43.40	Cigarettes électroniques	**60%**	**50%**
Ex chapitre 15	**Huiles et corps gras alimentaires**	**15%**	**15%**
08 02 70 00 00	**Noix de Cola**	**15%**	**20%**
33.03. à 33.05 et 33.07	**Produits de parfumerie et cosmétiques**	**15%**	**20%**
09.01	**Café, même torréfié ou décaféiné ; coques et pellicules de café ; succédanés du café contenant du café…**	**15%**	**20%**
21.01 11 00 00	**Extraits, essences et concentrés de café**	**10%**	**15%**
21.01 12 00 00	**Préparations à base d'extraits, essences ou concentrés ou à base de café**	**15%**	**20%**
21.01 30 00 00	**…autres succédanés torréfiés du café…**	**10%**	**15%**
09.02	**Thé, même aromatisé**	**10%**	**15%**

NTS/CEDEAO	Désignation des produits	Taux 2024	Taux 2025
21.01 20 00 00	Extraits, essences et concentrés de thé…	10%	15%
87 03	Véhicules de tourisme quelle que soit la puissance	10% à partir de 13CV	5%
39 20 (extrait) 39 23 (extrait)	Sachets en matière plastique	0%	10%

c) Précision sur la définition de la valeur en douanes

L'article 263 du CGI précise la constitution de la base d'imposition des droits d'accises en douanes en indiquant que les droits à ajouter à la valeur en douane pour obtenir cette base d'imposition sont les droits de douane, la redevance statistique et les prélèvements communautaires. Seule la TVA est exclue de cette base.

2.3. - TAXE SUR LES RECETTES DE LOTERIE : REDUCTION DU TAUX DE CETTE TAXE

Le taux de la taxe sur les recettes de loterie est ramené de 20% à 15%.

3 - DISPOSITIONS GENERALES

3.1. - DECLARATION D'EXISTENCE PAR VOIE ELECTRONIQUE

La déclaration d'existence peut dorénavant être souscrite par voie électronique.

3.2. - OBLIGATIONS ET PERSONNES REPRESENTANT LE CONTRIBUABLE

L'article 324 bis du CGI encadre la représentation fiscale. Il s'agit de toute personne autorisée à représenter un contribuable et qui remplit les déclarations d'impôt, présente les états financiers, paye les impôts et se conforme à toutes les obligations imposées au contribuable. Ce pouvoir peut être d'origine légale ou contractuelle. La nomination ou la désignation et les modifications portant sur la nomination ou la désignation du Président, des gérants, des administrateurs ou de tout autre représentant d'une société ou de toute autre personne morale y compris celle en liquidation, doit être communiquée à l'Administration fiscale dans les 15 jours de la nouvelle compétence ou désignation. Les personnes mandatées pour représenter ou assister le contribuable doivent justifier d'un mandat régulier enregistré sauf s'il s'agit d'un avocat régulièrement inscrit au barreau et constitué à cet effet.

3.3.- REGIMES D'IMPOSITION : CHOIX ET CHANGEMENT

En matière d'ISB et de TVA, les contribuables relèvent de 4 régimes : le régime réel normal (R), le régime réel simplifié (S), le régime de l'impôt synthétique (P) et tout régime particulier qui ne relève pas de l'un des trois régimes précités (notamment les régimes A ou C).

Au début des activités, le contribuable qui n'est pas obligatoirement soumis au régime réel choisit son régime d'imposition. Toutefois, l'administration fiscale peut remettre en cause le choix et en imposer un autre correspondant au chiffre d'affaires qu'il a réalisé.

Le changement de régime (du réel normal au réel simplifié, du réel simplifié à l'impôt synthétique et du réel simplifié au réel normal), ne s'opère que si le CA est resté inférieur ou supérieur au seuil minimum de ce second régime pendant une période fixée par voie réglementaire. Les entreprises soumises à l'impôt synthétique dont le CA est supérieur à 50 millions sont soumises au régime réel dès que le CA est supérieur à cette limite de 50 millions FCFA. Ce changement peut donc intervenir à tout moment au cours de l'exercice.

3.4. - REGIME DE L'IMPOT SYNTHETIQUE DES ENTREPRISES DE PRESSE

Sauf option pour le régime réel, les entreprises de presse privées écrites et audio-visuelles sont soumises au régime de l'impôt synthétique quels que soient leur forme juridique ou leur chiffre d'affaires.

3.5. - DROIT DE COMMUNICATION ETENDU AUX PROJETS, ONG ET ASSOCIATIONS DE DEVELOPPEMENT

Le droit de communication de l'administration fiscale prévu à l'article 335 du CGI s'applique également aux Projets, aux ONG et aux associations de développement à compter du 1er janvier 2025.

3.6.- IDENTIFICATION DES MARCHANDISES ET DES MAGASINS

Lorsque dans le cadre d'un contrôle de l'administration fiscale, il est relevé des marchandises dont le contribuable ne peut justifier l'acquisition au moyen de factures certifiées ou de document d'importation, celles-ci sont considérées comme frauduleusement acquises ou entrées sur le territoire national. Une copie du PV établi est transmise à la DGI et à la douane qui procède à la saisie des marchandises. Cette disposition vise à renforcer la généralisation de l'émission des factures certifiées.

3.7. - DELIVRANCE D'ATTESTATION D'EXONERATION PAR PROCEDE ELECTRONIQUE

Le nouvel article 353 du CGI a prévu la possibilité qu'une attestation d'exonération soit délivrée par procédé électronique par les administrations fiscale et douanière selon les formalités prescrites dans les conditions fixées par voie réglementaire.

3.8. - ATTESTATION DE REGULARITE FISCALE - ARF

Les articles 355 à 357 du CGI relatifs à l'ARF ont été reformulés pour définir l'ARF, indiquer les actes ou situations pour lesquels le dossier doit contenir une ARF (article 355), introduire la possibilité de la délivrance d'un quitus fiscal (article 356) et que l'ARF est valable pour une durée de 3 mois en son original ou en sa copie légalisée et peut être délivrée par procédé électronique à la demande du contribuable (article 357).

3.9. - QUITUS FISCAL DANS LE CADRE DE TRANSACTIONS IMMOBILIERES ET POUR LES CANDIDATS A UN MANDAT ELECTIF

Le quitus fiscal prévu à l'article 356 du CGI est délivré à l'occasion des transactions immobilières et pour les candidats à un mandat électif pour montrer que ces personnes sont en conformité avec leurs obligations fiscales. Pour le quitus fiscal à l'occasion des transactions immobilières, s'agit-il des opérations faites par des professionnels ou dans le cadre commercial ou s'agit-il même des opérations entre particuliers ?

3.10. - OBLIGATION DE DECLARATION PAR TELEDECLARATION POUR CERTAINS CONTRIBUABLES

La télédéclaration est la déclaration d'un impôt, droit, taxe, redevance ou contribution souscrite par procédés électroniques auprès de la DGI. Dans les conditions fixées par voie réglementaire, ce procédé électronique de déclaration devient obligatoire pour les contribuables dont le chiffre d'affaires atteint 500 millions FCFA.

4 - DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE TIMBRE ET DOMAINES PROCEDURES FISCALES

4.1.- DROITS D'ENREGISTREMENT

a) Rallongement du délai d'enregistrement de 10 jours à un mois de certains actes

Les actes cités à l'article 377 du CGI qui étaient enregistrés dans un délai de 10 jours le sont dans un délai d'un mois à compter de leur date à compter du 1er janvier 2025. Il s'agit des actes des notaires et d'huissiers, des actes relatifs aux biens immeubles, fonds de commerce ou de clientèle et droit au bail,

b) Suppression du droit de 3% sur la vente d'immeubles domaniaux

L'article 469 du CGI qui soumet les ventes d'immeubles domaniaux au taux de droit d'enregistrement de 3% a été abrogé.

c) Extension du droit d'enregistrement de 5% aux bons de commandes et redéfinition des entités concernées

Les bons de commande passés par l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics, les sociétés d'Etat, les sociétés d'économie mixte, les projets et toutes les personnes bénéficiant du concours de l'Etat sont soumis au droit d'enregistrement de 5% dans les mêmes conditions que les marchés publics. Le règlement des factures relatives à ces bons de commande n'intervient qu'après la formalité d'enregistrement requise.

d) Possibilité d'octroyer l'enregistrement de façon électronique

La mention de l'enregistrement peut être octroyée de façon électronique avec les mêmes effets juridiques que la formalité accomplie sur les actes établis sur support en papier (article 495 bis du CGI).

4.2.- DROITS DE TIMBRE

Le droit de timbre de 200 FCFA applicable aux factures ou documents en tenant lieu n'est dû que si le montant de la facture ou du document atteint 5 000 FCFA. Cette disposition concerne le droit de timbre collecté auprès des clients à déclarer sur état au plus tard le 15 du mois suivant.

Le droit de timbre applicable au moment de l'enregistrement des factures est de 1 500 FCFA par page.

4.3. - DOMAINES

Les droits d'enregistrement, de timbre et de publicité foncière relatifs à la formalité fusionnée qui sont de 200 000 à 1 000 000 FCFA pour les transactions jusqu'à 30 000 000 FCFA ont été ramenés de 75 000 à 500 000 F CFA par la loi de finances pour 2025. Ces prélèvements qui étaient de 1 500 000 FCFA forfaitaires pour les transactions de plus de 30 000 000 FCFA ont été modifiés comme suit :

De 30 000 001 à 50 000 000	Forfait de 600 000 F CFA
De 50 000 001 à 100 000 000	Forfait de 750 000 F CFA
De 100 000 001 à 150 000 000	Forfait de 1 000 000 F CFA
Au-delà de 150 000 000	0,5% du montant

5 - PROCEDURES FISCALES

5.1. - CONTENTIEUX

Le délai de recours auprès de la juridiction compétente lorsque la décision du Ministre chargé des finances ne donne pas satisfaction au contribuable est fixé à un (1) mois par la loi de finances 2025 à compter du jour où il a reçu notification de la décision sous réserve du paiement de 25% du montant contesté. En effet, la loi de finances pour 2024 avait supprimé le délai de recours devant la juridiction compétente. Ainsi, sur toute l'année 2024, il n'existait pas de délai pour le recours auprès de la juridiction compétente après la décision du Ministre chargé des finances si elle n'est pas favorable au contribuable.

Le remboursement intégral des montants payés intervient dans les 3 mois lorsque la juridiction saisie accède à la requête du contribuable.

Il convient de rappeler que la juridiction dispose d'un délai de 3 mois pour se prononcer et si aucune décision n'est intervenue dans ce délai de 3 mois, l'Administration reprend ses actions de recouvrement.

5.2.- RECOUVREMENT

Une obligation de paiement par télépaiement est instituée pour les contribuables dont le chiffre d'affaires atteint 500 millions FCFA. Il est également permis qu'un comptable du Trésor Public ou de la DGI puisse recevoir des paiements et entreprendre des poursuites pour le compte d'un autre comptable de la DGI sous réserve de communiquer copie du dossier de poursuite.

Le paiement de l'ISB ou de l'IMF prévu à l'article 1050 du CGI au moyen du bordereau de versement sans avertissement préalable peut se faire à la caisse du Receveur de leur domicile fiscal ou par télépaiement par les contribuables.

A compter du 1er janvier 2025, le paiement de la taxe professionnelle prévu à l'article 1086 est effectué en deux termes égaux de 50% au 28 février et au 30 juin au plus tard. Toutefois, le contribuable peut se libérer de la taxe en un seul paiement au dépôt de la déclaration de cette taxe dans le délai imparti.

Il convient de rappeler que jusqu'au 31 décembre 2024, la taxe professionnelle est payée spontanément, sans avis préalable au plus tard le 28 février de l'année d'imposition.

6 - FISCALITE DE PORTE – DOUANES

6.1. - ABROGATION DE L'EXONERATION DES REDEVANCES A L'EXPORTATION DES PRODUITS AGRO-SYLVO-PASTORAUX ET DE PISCICULTURE

L'exonération des redevances à l'exportation des produits agro-sylvo-pastoraux et des produits de pisciculture figurant sur les tableaux contenus dans la loi de finances est abrogée.

6.2. - EXCLUSION DE L'EXONERATION DE LA REDEVANCE STATISTIQUE POUR L'IMPORTATION DES VEHICULES NEUFS DE TRANSPORT DE MARCHANDISES ET DE VOYAGEURS

L'importation par les personnes morales détentrices d'une société de transport, des véhicules neufs destinés au transport des marchandises ou des voyageurs est exonérée de tous droits et taxes à l'exception de la redevance statistique et des prélèvements communautaires. L'exonération porte sur les véhicules neufs des positions tarifaires 8702 et 8704 à l'exclusion du 8704.10. L'exonération au titre de la redevance statistique n'était donc valable que jusqu'au 31 décembre 2024.

6.3. - DEFINITION DES PRODUITS SOUMIS A LA REDEVANCE STATISTIQUE A L'IMPORTATION

A compter du 1er janvier 2025, la redevance statistique de 1% est due sur tous les produits exonérés ou non à l'exception de ceux importés par les Ambassades et les organismes des Nations Unies.

6.4. - INSTAURATION D'UNE TAXE D'ADMISSION TEMPORAIRE (TAT)

A compter du 1er janvier 2025, il est institué une taxe sur les marchandises déclarées en régime d'admission temporaire (TAT) au taux de 1% de la valeur en douanes y compris pour les renouvellements et les mutations.

7 - DISPOSITIONS D'ORDRE ADMINISTRATIF

7.1. - COMPTE D'AFFECTATION SPECIALE « MODERNISATION ET TRANSFORMATION NUMERIQUE DE L'ADMINISTRATION FISCALE »

Ce compte reçoit un prélèvement de 0,25% du chiffre d'affaires des entreprises gérées à la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et une subvention de l'Etat. Ce compte finance les acquisitions de biens et services, constructions et grosses réparations des immeubles, du matériel et mobilier au profit de la DGI ainsi que des appuis au profit de la Direction Générale du Budget (DGB), de la DGT/CP, de la CCIN et des organisations patronales. Les modalités d'assiette, de liquidation et de recouvrement ainsi que les sanctions sont les mêmes qu'en matière de TVA.

7.1. - COMPTE D'AFFECTATION SPECIALE « FONDS DE SOLIDARITE POUR LA SAUVEGARDE DE LA PATRIE » (FSSP)

Ce compte est alimenté par :

- le prélèvement sur certaines rubriques de la structure des prix des hydrocarbures,
- un prélèvement de 10% sur les recettes de l'ARCEP provenant des redevances annuelles par les opérateurs titulaires d'une licence, d'une concession, d'une convention ou d'une autorisation,
- un prélèvement de 10 FCFA sur chaque appel et sur chaque souscription de forfait avec le consentement du consommateur,
- un prélèvement de 10% sur la taxe sur les nuitées d'hôtels,
- des contributions volontaires financières des entreprises publiques et privées et de tout autre opérateur économique ainsi que des ONG, associations, projets et programmes de développement,
- des contributions volontaires financières de la Diaspora.

Les dépenses du FSSP sont constituées des charges de fonctionnement du Comité de gestion du fonds à hauteur de 3% des recettes mobilisées et des dépenses d'intervention et d'investissement conformément aux textes régissant le FSSP.

8 - DISPOSITIONS D'ORDRE FINANCIER : PARDON FISCAL POUR LES CREANCES FISCALES EMISES AVANT LE 31 DECEMBRE 2023

L'Administration fiscale est autorisée à mettre en œuvre, sur la période du 1er janvier au 31 décembre 2025, une procédure spéciale de pardon fiscal et de transactions pour les créances fiscales émises avant le 31 décembre 2023.

Le pardon fiscal consiste en :

- pour les entités publiques et parapubliques, il est accordé un abattement de 60% des droits et 80% des pénalités et majorations avec possibilité d'étalement des paiements sur 12 mois maximum,
- pour les entreprises privées, hors secteur minier, pétrolier et télécom, il est proposé un abattement de 50% des droits et 75% des pénalités et majorations avec possibilité d'étalement des paiements sur 6 mois maximum.

Pour les dettes fiscales contestées, la mise en œuvre du pardon fiscal requiert obligatoirement le paiement des cautions exigibles par la loi en matière de recours contentieux.

Les arriérés fiscaux dont le règlement se fait par compensation des dettes réciproques, les impôts des tiers et ceux retenus à la source ne sont pas concernés par le pardon fiscal.

Les transactions relatives aux impositions en procédure contentieuse sont traitées comme suit :

- en phase administrative : abattement de 50% sur le montant contesté non encore acquitté et le paiement peut s'étaler sur 6 mois maximum,
- en phase juridictionnelle : abattement de 65% sur le montant contesté non encore acquitté, les cautions payées étant acquises au Trésor et le paiement peut s'étaler sur 3 mois maximum.

L'acceptation de la proposition de la transaction par le contribuable vaut engagement expresse de ne pas introduire une réclamation contentieuse ultérieure et son désistement pour les réclamations ou requêtes déjà introduites. Aucune demande de procédure spéciale ne sera recevable au-delà du 31 décembre 2025.

Les modalités pratiques de mise en œuvre de cette procédure spéciale de transaction et de pardon fiscal seront fixées par une note circulaire du DGI.