

**COMMISSARIAT GENERAL**

**COMMISSARIAT DES IMPÔTS**

Direction de la Législation  
Fiscale et du Contentieux *B*

**NOTE CIRCULAIRE N° ...001/2023/OTR/CG/CI/DLFC**  
**relative à l'application des dispositions de l'Impôt sur le Revenu des**  
**Personnes Physiques (IRPP) de la Loi de Finances, Exercice 2023**

**I- CONTEXTE**

La loi N°2022-022 du 27 décembre 2022 portant Loi de Finances, Exercice 2023, a procédé à la modification du barème de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) prévu à l'article 74 du Code Général des impôts (CGI).

L'article 2 de cette loi précise que « (...) *Sous réserve de dispositions contraires, la présente loi s'applique :*

- *aux exercices non prescrits en matière du droit de contrôle et de reprise de l'administration fiscale ;*
- *aux recouvrements des exercices antérieurs non prescrits ;*
- **à l'impôt sur le revenu des personnes physiques dû au titre de l'année 2022 et des années suivantes ;**
- **à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2022 ;**
- *à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023 pour les autres dispositions fiscales ».*

Cet article consacre la rétroactivité de la loi fiscale en ce qui concerne les dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des personnes morales.

**II- BUT**

La présente circulaire vise à apporter des précisions sur les modalités d'application rétroactive des modifications de l'imposition à l'IRPP prévues par la Loi de Finances, Exercice 2023.



### **III- MODALITES D'APPLICATION DE LA RETROACTIVITE DES DISPOSITIONS DE LA LOI DE FINANCES, EXERCICE 2023**

Pour la détermination de la base taxable à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et à l'impôt sur le revenu des personnes morales, les règles fiscales telles que prévues par la Loi de Finances, exercice 2023 s'appliquent aux revenus acquis au titre de l'exercice 2022.

Quant aux taux, la modification du barème de l'article 74 du CGI, intervenue dans le cadre de la Loi de Finances, Exercice 2023, a pour conséquence de s'appliquer rétroactivement à toutes les déclarations de cet impôt dû au titre de l'année 2022.

En clair, le barème de l'IRPP à appliquer aux revenus de l'exercice clos au 31 décembre 2022 (janvier à décembre 2022) est celui prévu à l'article 74 du CGI tel que modifié par la Loi de Finances, Exercice 2023.

En vue d'une meilleure prise en compte de cette nouvelle situation, les employeurs ayant déjà déclaré et versé à l'Administration fiscale les impôts sur le revenu de leurs salariés suivant l'ancien barème doivent procéder à une régularisation sur la déclaration au titre du mois de décembre 2022.

Dans la pratique, si l'impôt cotisé sur la période de janvier à novembre 2022 est supérieur au montant de l'impôt définitif obtenu par application du nouveau barème, les redevables sont invités à souscrire au titre du mois de décembre 2022 une déclaration « néant ».

En conséquence, les montants faisant l'objet de trop perçu, après détermination de l'impôt définitif dû par application du nouveau barème, doivent être reversés par les employeurs à leurs salariés.

Au cas où la régularisation effectuée ne suffirait pas à absorber le trop-perçu, les redevables pourront introduire une demande d'apurement des crédits d'impôt après le dépôt de la Déclaration Annuelle de Salaires (DAS) prévue à l'article 28 du LPF et / ou de la déclaration annuelle des pensions et rentes viagères prévue à l'article 29 du LPF.

Par ailleurs, le barème tel que modifié s'applique également aux revenus des gérants et associés de certaines sociétés ainsi qu'aux revenus fonciers conformément aux dispositions des articles 75 et 77 du CGI.

### **IV- DISPOSITIONS FINALES**

Des cas pratiques sont prévus à l'annexe de la présente circulaire pour faciliter son application.



Les directeurs du Commissariat des Impôts sont chargés chacun en ce qui le concerne de veiller à l'application stricte de la présente circulaire qui prend effet à compter de sa date de signature.

Lomé, le 09 JAN 2023

Pour le Commissaire des Impôts,  
le Commissaire des Douanes et  
Droits Indirects p.i.



  
Kwawo A. K. ESSIEN

**ANNEXE : EXEMPLES D'APPLICATION DE LA NOTE CIRCULAIRE**

N° ..... 004 /2023/OTR/CG/CI/DLFC du 09 JAN 2023



**CAS N°1 : Entreprise BLOSSÉ**

L'entreprise BLOSSÉ emploie trois (03) salariés dont les détails des rémunérations de l'exercice 2022 se présentent comme suit :

**Tableau N°1 : Détails des rémunérations salariales ainsi que les retenues d'IRPP de l'exercice 2022**

Libellé	BIO		S'SIO		BISO		Total annuel
	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel	
Nbre de pers. à charge	1	1	3	3	4	4	-
Salaire catégoriel, sursalaire, prime d'ancienneté	510 400	6 124 800	808 465	9 701 580	1 589 950	19 079 400	34 905 780
Brut imposable	510 400	6 124 800	808 465	9 701 580	1 589 950	19 079 400	34 905 780
Retenues pour la constitution de pension de retraite	20 416	244 992	32 339	388 063	63 598	763 176	1 396 231
TOTAL B	20 416	244 992	32 339	388 063	63 598	763 176	N/A
TOTAL C	489 984	5 879 808	776 126	9 313 517	1 526 352	18 316 224	N/A
Abattement forfaitaire (TOTAL D)	137 196	1 646 346	217 315	2 607 785	233 333	2 800 000	N/A
Revenu net taxable	352 788	4 233 462	558 811	6 705 732	1 293 019	15 516 224	N/A
Charges de famille	10 000	120 000	30 000	360 000	40 000	480 000	N/A
Net imposable	342 000	4 113 000	528 000	6 345 000	1 253 000	15 036 000	N/A
A. IRPP annuel dû (ancien barème)	N/A	238 450	N/A	607 750	N/A	3 034 100	3 880 300
B. IRPP annuel dû (nouveau barème)	N/A	174 300	N/A	414 750	N/A	2 173 800	2 762 850
C. IRPP Prélevé (ancien barème)	19 750	217 250	50 450	554 950	252 840	2 781 240	3 553 440
D. Restant dû ou crédit d'impôt = B - C		-42 950		-140 200		-607 440	-790 590
E. Réduction d'IRPP obtenue = A - B		64 150		193 000		860 300	1 117 450

Chacun des trois (03) employés bénéficie d'une réduction d'impôt et il se dégage pour eux des crédits d'IRPP. Ils ne devraient pas subir de prélèvement d'IRPP sur la rémunération du mois de décembre 2022.

**La réduction d'impôt s'élève à :**

- 64 150 FCFA annuel soit 5 346 FCFA mensuel pour l'employé BIO ;
- 193 000 FCFA annuel soit 16 083 FCFA mensuel pour l'employé S'SIO ;
- 860 300 FCFA annuel soit 71 692 FCFA mensuel pour l'employé BISO.

**Le crédit d'impôt s'élève à :**

- 42 950 FCFA pour l'employé BIO, à faire valoir au titre des déclarations des mois suivants ;
- 140 200 FCFA pour l'employé S'SIO, à faire valoir au titre des déclarations des mois suivants ;
- 607 440 FCFA pour l'employé BISO à faire valoir au titre des déclarations des mois suivants.

Dans ces cas, l'employé verra sa rémunération nette augmentée du montant du crédit apuré au titre de chaque mois.

Pour l'entreprise BLOSSÉ, il se dégage globalement un crédit d'IRPP de **790 590 FCFA**. L'entreprise doit souscrire, pour le compte de la retenue sur les traitements et salaires, une déclaration « **Néant** » au titre du mois de décembre 2022. Après le dépôt de la déclaration annuelle de salaires prévue à l'article 28 du LPF, elle pourra introduire une demande d'apurement des crédits constatés.

## CAS 2 : SARL OBIOSÉA

La SARL OBIOSÉA emploie trois (03) salariés dont les détails des rémunérations de l'exercice 2022 se présentent comme suit :

Tableau N°2 : Détails des rémunérations salariales ainsi que les retenues d'IRPP de l'exercice 2022

Libellé	SIBO		S'BIS		BOSS		Total
	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel	
Nbre de pers. à charge	5	5	2	2	1	1	-
Salaire catégoriel, sursalaire, prime d'ancienneté	730 400	9 495 200	2 460 800	31 990 400	120 000	1 440 000	42 925 600
Brut imposable	730 400	9 495 200	2 460 800	31 990 400	120 000	1 440 000	42 925 600
Retenues pour la constitution de pension de retraite	29 216	379 808	58 432	1 279 616	58 432	57 600	1 717 024
TOTAL B	29 216	379 808	58 432	1 279 616	58 432	57 600	N/A
TOTAL C	701 184	9 115 392	2 402 368	30 710 784	61 568	1 382 400	N/A
Abattement forfaitaire (TOTAL D)	196 332	2 552 310	233 333	2 800 000	17 239	387 072	N/A
Revenu net taxable	504 852	6 563 082	2 169 035	27 910 784	44 329	995 328	N/A
Charges de famille	50 000	600 000	20 000	240 000	10 000	120 000	N/A
Net imposable	454 000	5 963 000	2 149 000	27 670 000	34 000	875 000	N/A
A. IRPP annuel dû (ancien barème)		515 950		7 456 000		4 370	7 976 320
B. IRPP annuel dû (nouveau barème)	N/A	359 300	N/A	6 347 500	N/A	0	6 706 800
C. IRPP Prélevé (ancien barème)	36 550	402 050	566 440	6 230 840	250	2 750	6 635 640
D. Restant dû ou crédit d'impôt = B - C	-	-42 750	-	116 660	-	-2 750	71 160
E. Réduction d'IRPP obtenue = A - B		156 650		1 108 500		4 370	1 269 520

Chacun des trois employés bénéficie d'une réduction d'impôt annuel.

### La réduction d'impôt s'élève à :

- 156 650 FCFA annuel soit 13 054 FCFA mensuel pour l'employé SIBO ;
- 1 108 500 FCFA annuel soit 92 375 FCFA mensuel pour l'employé S'BIS ;
- 4 370 FCFA annuel soit 364 FCFA par mois pour l'employé BOSS.

Les employés SIBO et BOSS bénéficient d'un crédit d'impôt de :

- 42 750 FCFA pour l'employé SIBO à faire valoir au titre des déclarations des mois suivants ;
- 2 750 pour l'employé BOSS. Au titre des mois suivants le mois de décembre 2022, à rémunération constante, le net imposable de cet employé restera dans la tranche exonérée du barème. Il cessera de cotiser l'IRPP au cours de l'année 2023. Dans ce cas, l'employeur devra lui restituer le montant du crédit.

Ils ne devraient pas subir de prélèvement d'IRPP au titre du mois de décembre 2022.

L'employé S'BIS doit subir un prélèvement de 116 660 FCFA sur sa rémunération du mois de décembre 2022. Toutefois, pour la déclaration de la retenue sur les traitements et salaires au titre du mois de décembre 2022, la société OBIOSÉA doit compenser le prélèvement de 116 660 FCFA avec les crédits de 42 750 FCFA et 2 750 FCFA afin de dégager le montant net à verser à l'administration fiscale, soit 71 160 FCFA.

