



IAM Ouaga
Institut Africain de Management
Agrément N° 2007 - 0629 / MESSRS / SG / CNESSP / SP

BURKINA FASO
Unité-progrès-justice

Bachelor Business Administration
BTS DTS et Licence Finance Comptabilité

COURS DE FISCALITE

Enseignant: M. Pascal Ildevert OUEDRAOGO
Economiste (Planification et Développement)
Inspecteur des Impôts

Janvier 2009

INTRODUCTION GENERALE
NOTIONS DE DROIT FISCAL
NOTIONS DE SYSTEME FISCAL

TITRE I - ELEMENTS DE THEORIE FISCALE

Chapitre 1 - Définition et caractères et rôles de l'impôt

- 1.1 - Définition de l'impôt
- 1.2 - Caractères de l'impôt
- 1.3 - Prélèvements obligatoires autres que les impôts
- 1.4. - Rôles de l'impôt

Chapitre 2 - Classification des impôts

- 2.1 - Classification administrative
- 2.2 - Classification économique
- 2.3 - Classification technique

Chapitre 3 : Les modalités d'imposition : la technique fiscale

- 3.1 Le champ d'application
- 3.2 L'assiette de l'impôt
- 3.3 La liquidation
- 3.4 Le recouvrement
- 3.5 Les modes de paiement de l'impôt

TITRE II LES IMPOTS DIRECTS

Chapitre 1 : L'Impôt Unique sur les Traitements et Salaires

- 1.1 Champ d'application
- 1.2 Territorialité de l'impôt
- 1.3 La base imposable
- 1.4 Le fait générateur
- 1.5 La liquidation
- 1.6 Obligations et sanctions

Chapitre 2 : La Taxe Patronale et d'Apprentissage

- 2.1 Champ d'application
- 2.2 Personnes imposables et exonérations
- 2.3 La base imposable
- 2.4 Liquidation
- 2.5 Atténuation de la TPA
- 2.6 Obligations et sanctions

Chapitre 3 : L'Impôt sur le Bénéfice Industriel et Commercial

- 3.1 Le domaine des BIC
- 3.2 Détermination de la base imposable
- 3.3 Eléments constitutifs de la base imposable
- 3.4 Liquidation et recouvrement du BIC
- 3.5 Obligations et sanctions

Chapitre 4 : L'Impôt sur les Bénéfices non Commerciaux

4.1 Champ d'application

4.2 Base imposable

4.3 Liquidation

4.4 Obligations et sanctions

Chapitre 5 : L'impôt Minimum forfaitaire

5.1 Personnes imposables et exonérations

5.2 Base imposable et taux

5.3 Obligations des contribuables

5.4 Imputation

5.5 Sanctions

Chapitre 6 : L'Impôt sur le Revenu des Capitaux mobiliers

6.1 L'impôt sur le revenu des créances, dépôts, cautionnements

6.2 L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières

Chapitre 7 : L'Impôt sur les Revenus Fonciers

7.1 Personnes et revenus imposables

7.2 Fait générateur et exigibilité

7.3 Revenus imposables

7.4 Liquidation

7.5 Obligations et sanctions

Chapitre 8 : Les Impôts Directs Locaux

8.1 Contribution des patentes

8.2 La taxe sur les biens de main morte

TITRE III : LES IMPOTS INDIRECTS

Chapitre 1 : La Taxe sur la Valeur Ajoutée

1.1 Affaires imposables

1.2 Personnes assujettis

1.3 Exonérations

1.4 La base imposable

1.5 Le régime des déductions

1.6 La TVA nette

1.7 Obligations des redevables

TITRE IV : LES DROITS D'ENREGISTREMENTS ET DE TIMBRE

Introduction

Chapitre 1 : Droit Proportionnel

1.1 Les ventes d'immeubles

1.2 Les ventes de meubles et valeurs mobilières

1.3 Les échanges d'immeubles

1.4 Les baux d'immeubles

1.5 Les baux de meubles

1.6 Les partages

1.7 Les marchés

Chapitre 2 : Droit Progressif

2.1 Les droits de mutation par décès

2.2 Les droits de donation entre vifs

Chapitre 3 : Les Droits Fixes

BIBLIOGRAPHIE

- MEHL M. et BELTRAME P. Science et Technique Fiscale PUF 1984.
- TIXIER Gilbert et GEST Guy : Droit Fiscal LGDJ 1981.
- COZIAN Maurice Précis de Fiscalité des Entreprises LITEC 1993.
- DUVERGER Maurice : Eléments de Fiscalité PUF 1975
- SAWADOGO Filiga Michel : Précis de Droit Fiscal Burkinabé A. Bolland 2005.
- BOUVIER Michel : Introduction au Droit Fiscal Général LGDJ 2003
- Code fiscal du Burkina Faso Publications DEMBS Edition septembre 2010
- Code des investissements (Loi n° 007-2010 AN du 23 janvier 2010)

INTRODUCTION GENERALE

La fiscalité doit être comprise comme un fait politique et social, comme une chose de l'homme. Il est en effet si intimement lié à l'évolution des sociétés que le citoyen de l'Etat moderne considère l'impôt comme une institution naturelle, aussi désagréable qu'il soit. Ainsi, l'histoire de l'état se révèle indissociable de celle de l'impôt.

NOTIONS DE DROIT FISCAL

1. Définition.

Le droit fiscal peut être défini comme l'ensemble des règles applicables à la gestion de l'impôt. C'est l'ensemble des principes juridiques entraînant le droit d'imposer et de percevoir l'impôt. Le droit fiscal, de par son mode de fonctionnement (création et gestion) relève du droit public. Il confère de ce fait à l'administration fiscale un pouvoir exorbitant de droit commun. Il conserve, compte tenu de sa nature hautement sociale, des liens étroits avec le droit privé, du fait de son assise sur les activités économiques. Le droit fiscal est de ce fait, « une matière de droit public baignant dans le droit privé » selon le Professeur Michel F. SAWADOGO.

Pourquoi payons-nous l'impôt ? Simplement parce que, en attendant une meilleure solution, c'est le seul moyen pratique pour les pouvoirs publics d'obtenir les ressources dont ils ont besoin pour offrir les services publics.

2. Les sources du droit fiscal

Les sources du droit fiscal sont les instruments juridiques qui donnent naissance aux règles applicables à l'impôt. Au Burkina Faso, les règles applicables aux impôts ont une source essentiellement nationale, en ce qu'elles proviennent d'abord des autorités nationales. Toutefois, certaines règles fiscales ont une origine internationale et proviennent des engagements internationaux souscrits par le Burkina Faso.

2.1 - La constitution est la source fondamentale du droit fiscal. Elle donne à l'impôt son fondement juridique et désigne les autorités habilitées à consentir l'impôt et celles compétentes pour l'exécuter. Ainsi, l'article 17 de la constitution du 2 juin 1991 pose le principe de l'impôt en disposant que « Le devoir de s'acquitter de ses obligations fiscales conformément à la loi, s'impose à chacun ». L'article 84 confère à l'Assemblée Nationale le pouvoir de consentir l'impôt et de contrôler l'action du gouvernement dans ce domaine, tandis que l'article 101 lui reconnaît le pouvoir de « fixer les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ».

2.2 - La loi est la principale source de référence du droit fiscal, dans la mesure où elle autorise, conformément à la constitution, le gouvernement à prélever les impôts, fixe les règles relatives à l'assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des différents impôts. A cette fin, deux textes d'origine législative gouvernent la matière fiscale : ce sont : la loi n° 6/65/AN du 16 mai 1965, portant Code des impôts directs et indirects et du monopole des tabacs (CIDI), modifiée à maintes reprises, ainsi que la loi n° 26/63/AN du 24 juillet 1963, portant création du code de l'enregistrement, du Timbre et de l'impôt sur les Revenus des valeurs mobilières, également modifiée à plusieurs reprises. A ces deux lois de références destinées à régir la fiscalité intérieure, il convient d'ajouter le code des douanes adopté en 1962 qui, met en œuvre la fiscalité

de porte, ainsi que les lois de finances adoptées chaque année par l'Assemblée Nationale.

2.3 - Les règlements, qui émanent du pouvoir exécutif, ont pour fonction de préciser les modalités d'application de la loi fiscale. Ce sont notamment les décrets, les arrêtés et surtout les instructions administratives intervenant dans le domaine fiscal. Destinées à préciser le sens de la loi fiscale, les dispositions réglementaires, jouent un rôle déterminant dans le calcul de l'impôt.

2.4 - La jurisprudence fiscale, elle provient des décisions rendues par les cours et tribunaux en matière fiscale. Ces décisions ne peuvent être, en principe, considérées comme de véritables sources de droit fiscal, dans la mesure où les juges n'ont pas de pouvoir de création de normes juridiques et doivent se borner à appliquer la loi fiscale. Tout au plus peuvent-ils interpréter celle-ci. Cependant, le juge étant toujours obligé de dire le droit, il peut être conduit à donner naissance à de nouvelles règles de droit. Au Burkina Faso, la jurisprudence fiscale est encore quasi inexistante, en raison de l'étroitesse du contentieux fiscal.

2.5 - La doctrine fiscale, elle concerne l'ensemble des écrits et opinions des théoriciens et praticiens de la fiscalité. Bien que n'étant pas une source formelle directe du droit fiscal, la doctrine contribue à faciliter la connaissance de celui-ci et, par ses réflexions, peut inspirer le législateur sur la politique fiscale. Mais la doctrine fiscale au Burkina Faso est encore embryonnaire : On ne peut guère mentionner à cet égard que l'ouvrage de Michel F. SAWADOGO précis de droit fiscal burkinabé.

2.6 - Les conventions internationales : Le Burkina Faso s'est engagé dans de nombreux accords internationaux traitant de questions fiscales. Certains de ces accords ont pour objet d'éviter des situations de double imposition ; ces accords peuvent être bilatéraux (BF- France) ou multilatéraux (UEMOA, CEDEAO). D'autres sont de simples accords commerciaux visant à réaliser le désarmement douanier entre les produits importés et les produits nationaux. Exemple : O.M.C.. Il faut noter enfin l'importance des traités d'intégration régionale qui visent l'harmonisation des fiscalités intérieure et de porte ; exemples : U.E.M.O.A., C.E.D.E.A.O.

3. L'autonomie du droit fiscal.

On parle d'autonomie d'une discipline juridique lorsque celle-ci a ses finalités, ses sources et ses techniques propres distinctes des finalités, des sources et des techniques d'autres disciplines.

Ainsi, le droit fiscal peut être considéré comme une discipline autonome dans la mesure où il a une finalité propre (fournir des ressources à l'Etat et à ses démembrements en vue de leur permettre de couvrir leur dépenses), ses sources distinctes (législation spécifique), et ses techniques particulières (recours à la contrainte, absence de consensualisme).

Dans de nombreux cas, le droit fiscal adopte des solutions qui s'écartent de celle du droit administratif, du droit civil, du droit commercial etc. Ainsi il qualifie certains meubles d'immeubles ; il considère comme revenu ce que l'on appelle capital dans les rapports régis par le code civil ; il appelle « commerçant » des personnes qui n'ont pas cette qualité d'après le code de commerce ; il entend les notions de domicile et de résidence, ainsi que la nationalité de manière différente.

Ces différentes conceptions propres au droit fiscal confirment le caractère autonome de celui qui se distingue ainsi du droit administratif, du droit civil et du droit commercial.

Lorsque le législateur a expressément fixé les rapports, il n'y a pas de difficultés. Cependant, des difficultés sérieuses peuvent surgir, dès lors que la loi est silencieuse sur des situations qui relèvent à la fois du droit privé et du droit fiscal.

4. Quelques principes du droit fiscal

4.1. Principe de légalité de l'impôt.

Le principe de légalité de l'impôt tire son origine du principe de consentement à l'impôt qui indique que désormais, aucune levée d'impôt ne pourra s'effectuer si elle n'a pas été préalablement décidée par l'Assemblée Représentative des citoyens, soit l'assemblée Nationale.

Ainsi, selon l'article 101 de la constitution du 02 Juin 1991, « la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature ».

En conséquence, seul le parlement est habilité, dans le cadre de la loi des finances ou d'une loi ordinaire, à créer, à modifier ou supprimer un impôt, à en définir les règles d'assiette, de calcul et de recouvrement.

Cette autorisation législative de l'impôt a pour but d'en fixer les règles, d'en autoriser chaque année la perception, d'entraîner l'obligation pour l'administration fiscale d'en effectuer le recouvrement.

4.2. Principe de liberté

Le principe de liberté en matière fiscale s'entend non seulement de la liberté individuelle mais aussi de la liberté de commerce et de l'industrie. Ce principe est à la base de beaucoup de procédures du droit fiscal alors même que l'impôt constitue le premier facteur de limitation des libertés individuelles.

Il n'en demeure pas moins que seul l'impôt permet le fonctionnement des sociétés organisées, le faisant apparaître comme facteur d'émancipation.

De toute façon, le droit fiscal ne porte pas atteinte à la liberté de gestion de l'entreprise en ce sens que l'entrepreneur est libre de sa gestion et que les frais qu'il expose sont déductibles.

4.3. Principe de nécessité de l'impôt

Le principe de nécessité de l'impôt préconise que «pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses de l'administration, une contribution commune est indispensable ». L'article 14 évoque quant à lui «la nécessité de la contribution publique».

Ce caractère indispensable et nécessaire fonde la légitimité du contrôle fiscal et de la répression de la fraude. Ni la fraude, ni le refus de l'impôt ne saurait se justifier au nom de la liberté individuelle. Il faut donc concilier nécessité et liberté.

4.4. Principe d'annualité de l'impôt

Le principe d'annualité de l'impôt procède de deux autres principes : celui du consentement à l'impôt et celui de l'annualité budgétaire. Il signifie que la perception des impôts doit être autorisée pour une année, l'année civile, par la loi des finances.

Ce principe concerne uniquement l'autorisation qui est annuelle, non la validité dans le temps des dispositions fiscales, qui demeurent applicables tant qu'un texte les modifiant ou les supprimant n'a pas été voté.

Le principe n'interdit pas le recouvrement de l'impôt au delà de l'année.

Il ne fait pas obstacle non plus à la réparation d'insuffisances, d'erreurs ou d'omissions commises lors de l'établissement de l'impôt ou des déclarations des contribuables. Aussi, l'administration dispose-t-elle d'un droit de reprise sur trois années antérieures, qui peut être prorogé dans certains cas.

Au delà de ce délai, il y a prescription et les droits de l'administration ne peuvent plus s'exercer.

4.5. Principe de territorialité

Le principe de territorialité définit l'application de la loi fiscale dans l'espace. Généralement, l'espace fiscale et la sphère de compétence dévolue aux organes politiques sont les mêmes et constituent l'espace de souveraineté fiscale.

Cependant, le pouvoir fiscal peut, dans certains cas, s'étendre au delà des frontières nationales ou inversement, ne pas couvrir l'ensemble du territoire national ou encore être limité par un droit fiscal supranational. C'est le cas lorsque, en vertu de certaines conventions fiscales internationales, la souveraineté peut être affectée par des normes supérieures à la loi nationale parce que découlant d'un traité ratifié et approuvé par le parlement.

4.6. Principe de la non rétroactivité de la loi fiscale.

Ce principe, qui est de portée générale, découle de l'article 2 du Code Civil.

Alors que ce principe constitue l'un des fondements essentiels de la sécurité juridique, son application en matière fiscale est loin d'avoir un caractère systématique.

La raison de cette application partielle tient aux relations entre droit fiscal et droit budgétaire ; Ainsi, la loi fiscale est nécessairement rétroactive en ce qui concerne les impôts directs dans la mesure où c'est la loi des finances initiale qui fixe les tarifs ou taux d'imposition applicables aux revenus acquis au cours de l'année qui vient de s'écouler.

Le principe d'annualité et la règle du fait générateur rendent quasiment inévitable la rétroactivité de la loi en matière d'imposition directe.

5. Notions de système fiscal

5.1. Définition

Le système fiscal peut être défini comme l'ensemble des impôts et taxes en vigueur dans un pays. Il tient compte également des modalités de gestion desdits impôts.

5.2. Caractéristiques du système fiscal burkinabé.

Les systèmes fiscaux des pays en voie de développement sont caractérisés comme étant à faible rendement, sous administrés et inadaptés. Les caractéristiques du système fiscal burkinabé sont les suivantes :

a. Système d'imposition cédulaire.

La cédule peut être définie comme une catégorie de revenu. Il en est ainsi du salaire, du bénéfice, du dividende, du loyer, etc.

Avec ce système, à chaque revenu correspond un impôt déclaré et payé séparément.

b. Système d'impôts multiples

La caractéristique majeure des impôts burkinabé est leur diversité. Ceci s'explique par le système d'imposition cédulaire. Il faut noter le nombre élevé de taxes

spécifiques : Taxe sur les produits pétroliers, taxe sur le café, la cola, les assurances etc.

c. Système déclaratif avec un droit de contrôle de l'administration:

Le système fiscal burkinabé est essentiellement déclaratif ; ce qui signifie qu'il revient au contribuable seul, de calculer le montant de son impôt, de le déclarer et de le payer, charge à l'administration d'exercer son droit de contrôle.

Le système déclaratif tel qu'il est pratiqué fait appel à une certaine dose de confiance du fisc vis à vis du contribuable, donc sa collaboration loyale. En effet, c'est ce dernier qui fournit les éléments de l'imposition qu'il va supporter. Malheureusement, cette collaboration volontaire fait souvent défaut. Aussi, la confiance faite au contribuable n'est pas absolue ; l'administration se réserve le droit de contrôler les déclarations, fait des recoupements, des droits de communications et surtout des vérifications de situation fiscale. Ce pouvoir de contrôle de l'administration a pour but de sanctionner les délits de fraude fiscale et est nécessaire pour assurer l'égalité devant l'impôt.

e. Système fiscal inadapté et à faible rendement.

Tous les systèmes fiscaux des pays sous développés peuvent être caractérisés comme étant à faible rendement, déséquilibrés, sous administrés et inadaptés.

- La faiblesse du rendement fiscal est incontestée. Le coefficient fiscal est en effet de 15 à 17% en moyenne. Au Burkina est ne dépasse pas 13% (2002) contre 35 à 45% pour les pays développés.

- On constate un double déséquilibre dans les systèmes fiscaux des pays en voie de développement : en premier lieu on note la prépondérance des impôts indirects sur les impôts directs en raison de la facilité de perception des impôts indirects et leur caractère anesthésiant ; en second lieu, on doit relever la part excessive qu'occupent les droits de porte au sein des impôts indirects.

- L'inadaptation se caractérise par l'organisation administrative est inadéquate ; il n'y a pas de direction unique pour la gestion de la chaîne des contribuables, DGI et DGTCP ; ce qui fait qu'il n'y a pas de vision d'ensemble de la fiscalité et les services ne sont pas suffisamment déconcentrés ; de même, il faut noter l'insuffisance des moyens matériels mis à la disposition du personnel.

TITRE I : ELEMENTS DE SCIENCES ET TECHNIQUES FISCALES

1.1 Définition de l'impôt.

Dans un sens large, l'impôt peut certainement se définir comme une forme spécifique de prélèvement obligatoire auquel sont soumis les contribuables. Cette définition a évolué car de nos jours, l'impôt n'est pas la seule forme de prélèvement obligatoire dans les sociétés contemporaines.

On pourrait retenir la définition à laquelle sont parvenus MEHL et BELTRAME. Selon ces deux auteurs, « *L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit public ou privé, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques et à des fins d'intervention de la puissance publique* ».

1.2. Principales caractéristiques de l'impôt.

1.2.1. Prestation pécuniaire : Dans ses modalités, l'impôt est un prélèvement sous forme pécuniaire et ce, contrairement aux modalités de règlement en nature qui ont pu exister dans un passé lointain. Actuellement, l'impôt est acquitté en argent (monnaie scripturale, fiduciaire ou divisionnaire).

1.2.2. Prélèvement obligatoire effectué par voie d'autorité : Quelles que soit ses modalités de paiement, le prélèvement fiscal a un caractère obligatoire, dès lors qu'il est effectué par voie d'autorité par l'administration sur le fondement des prérogatives de puissance publique qui sont les siennes.

En conséquence, le contribuable n'a ni le droit de prétendre se soustraire à sa dette, ni celui de vouloir librement fixer ou négocier sa contribution. De plus, L'administration n'a nul besoin de son accord et s'il s'avérait être récalcitrant, les procédures d'exécution forcées pourraient être utilisées à son encontre.

1.2.3. A titre définitif : l'impôt est une ressource définitive pour les collectivités publiques qui en bénéficient. Contrairement à l'emprunt, il n'y a ni paiement d'intérêts, ni remboursement à attendre.

1.2.4. Sans contrepartie immédiate ni affectation : Juridiquement, l'impôt ne constitue pas le prix d'un service rendu. Le paiement de l'impôt ne donne pas lieu à une contrepartie ou un avantage direct. On ne peut donc pas exiger un avantage particulier parce qu'on a payé ses impôts ; la contrepartie est indirecte : éclairage public, sécurité, nettoyage des voies publiques.

1.3. Prélèvements obligatoires autres que les impôts.

1.3.1. Les taxes et redevances

D'un point de vue strict, la taxe s'entend d'une somme perçue lors de la fourniture d'un service comme rétribution. C'est la différence essentielle avec l'impôt qui est sans contrepartie.

Les taxes sont semblables aux redevances en ce sens qu'elles sont liées à l'offre d'une prestation. Elles s'en distinguent cependant sur deux points : d'une part, la taxe peut être exigée non seulement des usagers effectifs, mais également des usagers

potentiels (taxe télé) ; d'autre part, l'équivalence entre le service rendu et le prix à payer n'est pas nécessairement absolue.

Il reste que certains impôts portent le nom de taxe comme la TVA.

Les redevances, ou une rémunération pour services rendus, s'apparentent à un prix. Aussi, font-elles l'objet d'une contrepartie, telle que l'usage d'un ouvrage ou la prestation d'un service public. Par ailleurs, le montant de la redevance et la valeur du service rendu doivent être équivalents. Enfin, son produit doit être affecté au service qui a fourni la prestation ; exemple : les péages autoroutiers.

1.3.2. Les taxes parafiscales

Les taxes parafiscales sont des prélèvements perçus dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privée autre que l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics administratifs. Elles sont établies par décret pris en conseil des ministres : taxe de développement touristique perçue au niveau des hôtels au profit de l'ONTB, taxes perçues à l'importation par la douane au profit de la chambre de commerce.

D'une manière générale, les taxes parafiscales s'écartent très sensiblement des critères relatifs à la définition dont elles diffèrent surtout de par leur régime juridique.

1.3.3. Les cotisations sociales

Les cotisations sociales devraient en principe figurer dans la catégorie des taxes parafiscales dans la mesure où il s'agit de prélèvements obligatoires perçus par des organismes de droit public ou privé dans un intérêt social.

Cependant, elles sont exclues du champ parafiscal. Ces prélèvements obligatoires ne sont pas qualifiés d'impôts parce qu'ils comportent une contrepartie.

1.4. Le rôle de l'impôt

L'impôt a 3 types de fonctions essentielles : une fonction financière, une fonction économique et une fonction sociale.

- **La fonction financière** : c'est la fonction la plus classique de l'impôt. L'impôt doit servir à la mobilisation des ressources financières nécessaires à la couverture des dépenses de l'Etat et des collectivités locales. Ex : frais de fonctionnement des services publics, salaires des fonctionnaires, frais liés à l'existence même de l'Etat et à la protection de la nation (Police, Santé, Education, Défense nationale).

Ce rôle classique est de nos jours encore prédominant, surtout pour les pays enclavés et aux ressources naturelles limitées comme le Burkina Faso.

A titre illustratif, les recettes fiscales représentent en moyenne 90 % des ressources ordinaires dans le budget de l'Etat au Burkina Faso ; (exactement 89,87% en 2006).

- **La fonction économique** : cette fonction s'est, tout comme la fonction sociale, développée avec le passage du concept d'Etat-Gendarme (armée, police, justice et certains travaux d'infrastructure) à celui d'Etat-providence, censé assurer l'intérêt général.

L'Etat-providence doit, entre autres, assurer une fonction de stabilisation ou de régulation qui sert à lutter contre les déséquilibres économiques (notamment le sous-emploi), qui ne peuvent être corrigés par le marché seul. Dès lors, le prélèvement fiscal sera utilisé comme moyen de régulation et de relance économique. Ex : promotion des investissements à travers des incitations fiscales (exonérations et autres facilités fiscales) ; subvention des entreprises fournissant des biens et services d'intérêt général ; orientation de la consommation en surtaxant ou en sous taxant certains produits,...

- **La fonction sociale** : Cette fonction n'est pas négligeable même si elle n'est pas très perceptible. Ce rôle social de l'impôt exige d'une part qu'il soit tenu compte de la capacité contributive de chaque citoyen (notion d'équité) et d'autre part qu'à partir des produits de l'impôt, l'Etat procède à une redistribution des ressources en direction des couches les plus défavorisées (à travers des bourses, allocations familiales, aides sociales,...).

Comme on peut l'imaginer, il peut y avoir conflit entre la fonction financière et les fonctions économique et sociale. En effet, l'exonération de certains contribuables ou de certains produits (pour des raisons économiques et sociales) est de nature à réduire le montant des recettes fiscales (rendement financier de l'impôt). Les pouvoirs publics doivent, en fonction de l'orientation politique, effectuer un dosage entre ces différentes fonctions.

La diversité des impôts et de leurs mécanismes n'exclut pas leur classement par grandes catégories. Cependant, leur multiplicité rend particulièrement difficile une classification absolument pertinente.

Les impôts peuvent être classés de multiples façons : habituellement, quatre grandes catégories de classifications sont retenues : administrative, économique, juridique et générale.

1. Classification administrative

Cette classification se fonde sur le fait de savoir si un impôt alimente le budget de l'état ou des collectivités locales.

Au Burkina Faso, les collectivités locales sont les régions et les communes étant donné qu'elles bénéficient d'une autonomie financière. Les impôts locaux sont l'exception par rapport aux impôts d'état. On a par exemple : la taxe sur le bétail, la patente, la taxe de stationnement et la contribution du secteur informel.

2. Classification économique

Cette classification est basée sur l'origine de la richesse : possession ou transmission d'un capital ou d'un patrimoine, perception d'un revenu lié au travail ou à la propriété et ses emplois par la dépense soit du revenu, soit du capital lui-même. Elle permet de définir l'élément sur lequel la contribution est assise, ce qui revient à préciser la matière imposable.

On part de la distinction suivante : le capital produit le revenu, lequel sert à la dépense.

2.1. L'impôt sur le capital

Le capital dans le sens économique peut être défini comme l'ensemble des investissements durables, les biens d'équipement ou la production ; il convient d'y ajouter les biens composant la fortune : immeubles, voitures, bijoux.

L'imposition du capital peut être réalisée soit à l'occasion de sa transmission, soit à raison de son existence même. Elle est peu conseillée et même déconseillée dans la mesure où elle peut faire disparaître le capital lui-même. Elle peut être permanente (Impôt sur les revenus fonciers) ou réclamée lors de certaines opérations réputées conduire à un enrichissement (mutations ou successions). De plus son taux est faible.

2.2 L'impôt sur le revenu

L'imposition du revenu consiste à imposer les gains d'une personne ou d'une entreprise dès que ces gains sont acquis et quel que soit leur emploi ultérieur.

On définit le revenu comme étant une somme d'argent provenant d'une source permanente d'une manière périodique. Cette conception est restrictive au plan fiscal dans la mesure où elle ne permet pas de prendre en compte les gains non périodiques et notamment les gains en capital, mais également les avantages en nature.

Aussi, s'est-on tourné vers une définition plus large prenant en compte l'enrichissement net du contribuable pendant un laps de temps déterminé, autrement dit la variation de son patrimoine.

Peuvent être retenus dès lors pour l'imposition des revenus, les revenus des capitaux, (plus values de cession), ainsi que les revenus non monétaires (avantages en nature), voire même les gains exceptionnels (profits réalisés en bourse).

2.3. Les impôts sur la dépense ou sur la consommation.

Les impôts sur la dépense consistent à taxer le revenu lors de son utilisation par la majoration du prix des biens que les contribuables achètent. Trois sous classifications sont retenues :

- Selon l'objet : il y a d'une part les impôts spécifiques sur la consommation qui portent sur des produits déterminés comme par exemple la taxe sur les boissons, la cola, les produits pétroliers, les assurances. De l'autre, il y a un impôt général sur la dépense, la TVA qui frappe toutes les transactions sans tenir compte de la nature du produit.
- Selon la base de taxation, on peut retenir les impositions selon le volume, le poids, le nombre d'unités, ou la valeur.
- Selon le stade de perception, on distingue la taxe à la production, à la consommation, la taxe en cascade cumulative et non cumulative.

Leur caractéristique principale est qu'ils sont des impôts rentables, de perception facile, sensibles à la conjoncture. Cependant, ils sont injustes et ne tiennent pas compte des facultés contributives. C'est pourquoi on essaie de trouver des palliatifs en fixant des taux en fonction du caractère du produit : première nécessité, grande consommation ou de luxe.

Le Burkina Faso a adopté deux taux : 0% c'est-à-dire exonéré ou taxé à 18%.

3. Classifications juridiques

La distinction entre impôts directs et indirects est certainement la plus importante au plan juridique.

3.1 Les impôts directs

La distinction entre impôts directs et indirects est la plus ancienne et la plus communément utilisée.

L'incidence de cet impôt vise exclusivement la personne qui paye. Il s'agit de déterminer si l'impôt est bien supporté par celui qui y est assujéti ou si la charge repose sur un tiers.

Ils correspondent à une situation stable : par exemple l'exploitation d'une entreprise. Il est perçu à date fixe, généralement une fois par an. Ils portent sur le revenu ou le capital.

Les impôts directs sont personnalisés par la prise en compte des charges familiales et l'utilisation de la progressivité par tranche ; ce qui fait dire que l'impôt direct est plus juste.

Cependant, ils sont plus ressentis par le contribuable car il n'y a pas d'intermédiaire entre celui qui paye et celui qui verse au trésor public.

3.2 Les impôts indirects

A priori, tout impôt qui n'est pas direct est indirect.

Ils correspondent généralement à des opérations, actes ou faits intermittents, constatés au jour le jour et dépendants souvent de la volonté du contribuable ; ils portent sur la dépense ou la consommation.

Les impôts indirects sont indolores : ils ont un effet anesthésiant du fait qu'ils sont incorporés dans le prix. Celui qui paie n'est pas celui qui verse au trésor public ; d'où la notion de redevable réel et redevable légal.

Les impôts indirects sont très rentables et rapportent beaucoup à l'état.

Ils ont pour inconvénient majeur d'être injustes, car on demande la même contribution à des personnes ayant des revenus différents.

4. Les autres classifications

4.1 *Impôt unique, impôts multiples.*

L'impôt unique aurait l'avantage de la simplicité et d'une grande prévisibilité. Les inconvénients sont cependant très nombreux : il serait difficile à mettre en œuvre et entraînerait de grandes pertes pour l'état ; ce qui a fait dire à Maurice COZIAN que « l'impôt unique est un mythe ».

4.2 *Impôt de quotité, impôt de répartition.*

L'impôt de répartition est celui dont le produit total est connu à l'avance. Par la suite, on procède à des répartitions. Actuellement, seuls les impôts de quotité sont en vigueur. Avec ce système, seul le taux est fixé à l'avance et non le produit.

4.3 *Impôts réels, impôts personnels*

Les impôts réels sont ceux qui frappent les biens, les actes ou opérations ou éléments déterminés du patrimoine, de l'activité ou de l'exploitation. On ignore le contribuable, c'est à dire celui qui doit supporter l'impôt.

L'impôt personnel ou personnalisé est celui qui tient compte de la matière imposable, mais aussi de la situation du contribuable, essentiellement les charges familiales : exemple : les droits de mutation par décès.

4.4. *Impôts proportionnels, impôts progressifs*

Cette distinction est aujourd'hui l'objet de vifs débats, tant l'un peut être aisément substitué à l'autre.

L'impôt proportionnel est celui qui a un taux unique par tranche du montant global ; exemple : BIC personne morales (30% du bénéfice fiscal).

L'impôt progressif a un taux progressif suivant la tranche de revenu considéré ; exemple : IUTS et BIC Personnes Physiques dont le taux dépend de la tranche de revenu.

4.5. *Impôts analytiques, impôts synthétiques.*

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

L'impôt synthétique consiste à appréhender un ensemble d'opérations ou de revenus et à taxer l'ensemble en une seule fois : exemple : l'impôt sur le revenu des personnes physiques qui frappe le revenu global du foyer fiscal.

Le prélèvement fiscal comporte trois étapes essentielles : l'assiette, la liquidation et le recouvrement, précédé d'une étape préliminaire :

3.1. Le champ d'application

Définir le champ d'application revient à préciser : les personnes imposables, les opérations imposables et les règles de territorialité :

3.1.1. *Les personnes imposables :*

Ce sont celles qui sont désignées comme contribuables ou assujettis par la loi. Une personne est imposable en fonction des opérations qu'elle réalise. C'est le cas des commerçants qui, par nature réalisent des actes de commerce imposables dans le cadre de la fiscalité des entreprises : il peut s'agir d'une personne physique ou morale.

3.1.2. *Les opérations imposables :*

Ce sont les événements ou actes relatifs au revenu, à la dépense ou au capital devant être soumis à l'impôt. Selon les impôts et taxes concernés, certaines opérations sont imposables par nature, d'autres par option et d'autres par disposition de la loi et d'autres enfin sont exonérées.

3.1.3. *Les règles de territorialité*

Les règles de territorialité précisent les limites du territoire au quel s'applique la législation fiscale burkinabé, ainsi que les règles applicables en cas d'opération mettant en jeu des personnes hors du Burkina Faso.

3.2. L'assiette de l'impôt

Asseoir l'impôt est une étape essentielle du prélèvement fiscal. L'opération comporte : la détermination de la matière imposable et le fait générateur.

3.2.1 *La matière imposable*

La définition de la matière imposable est du ressort de l'administration. Cette phase implique une double opération : Il faut dans un premier temps que soient qualifiés les éléments susceptibles d'entrer dans la base d'imposition. Il faut ensuite qu'ils soient évalués. C'est l'indicateur de la ressource ou de l'opération économique à atteindre, à savoir, le revenu ou bénéfice, la dépense, le capital ou opération sur le capital.

3.2.2 *Le fait générateur.*

C'est la situation, l'événement ou l'acte qui crée les conditions d'existence de la dette fiscale, dont il fixe le régime juridique. Il est constitué par l'écoulement d'une année d'exploitation ou la clôture d'un exercice pour le BIC ou BNC le franchissement du cordon douanier pour les droits de douane, la livraison de la marchandise ou l'accomplissement du service pour la TVA.

Le fait générateur doit être distingué de l'exigibilité qui est le droit pour le trésor public de réclamer, à partir d'une certaine date, le paiement de l'impôt. Ces deux notions peuvent cependant coïncider dans le temps comme les droits de douane et d'enregistrements.

3.2.3 L'évaluation de la matière imposable.

Il s'agit de définir la base imposable et de l'évaluer. La législation fiscale définit les modalités de détermination de la base imposable et les procédés retenus pour son évaluation, avec une extrême précision. On rencontre trois procédés d'évaluation :

3.2.3.1 L'évaluation réelle

Elle vise à connaître le montant réel de la base imposable ; ce qui suppose la tenue d'une comptabilité détaillée. Le plus souvent, le fisc se contente de la déclaration du contribuable ; mais cette confiance a pour contrepartie le droit de contrôle et de vérification que se réservent les services fiscaux. C'est le mode d'évaluation le plus usité et qui semble avoir les faveurs de l'administration fiscale.

3.2.3.2 L'évaluation approchée

Elle revient à renoncer à l'évaluation réelle parce que douteuse ou peu sûre. La base est déterminée de façon approximative par l'administration à partir d'éléments jugés significatifs de l'activité du contribuable ou de sa capacité contributive. C'est le cas en particulier en matière de bénéfices pour certaines petites entreprises dans la détermination du forfait. Ici, c'est l'administration qui fixe le forfait.

3.2.3.3 L'évaluation indiciaire

Cette dernière est encore plus approximative et se fonde sur des critères extérieurs à la base imposable elle-même. Il s'agit par exemple de l'évaluation des valeurs locatives des bâtiments en matière d'impôts locaux ou d'impôt sur les revenus fonciers fondé sur le classement des immeubles en catégories présentant des caractéristiques de confort ou de qualité communes.

Une fois l'impôt assis, c'est-à-dire la base d'imposition déterminée, il va falloir le liquider.

3.3. La liquidation

La liquidation intervient après que la base d'imposition ait été déterminée. Elle consiste à appliquer à la base d'imposition un ensemble de règles qui forment le tarif de l'impôt. En pratique, il s'agit le plus souvent d'appliquer un taux ou un barème (impôt sur le revenu) ou un tarif (taxe de résidence).

Elle est effectuée soit par le contribuable lui-même, (TVA, IUTS) ou par l'administration (Patente, Taxe de résidence).

En plus du taux, la liquidation peut faire intervenir des éléments complémentaires tels que les abattements, les exonérations et déductions.

3.4. Le recouvrement

Recouvrer l'impôt, c'est le percevoir. Cette opération est conduite par un comptable public relevant de la Direction Générale du Trésor (impôts locaux) ou de la Direction Générale des Impôts (TVA, droits d'enregistrement), ou encore de la Direction Générale des Douanes (droits de douane).

Il consiste à faire entrer l'impôt dans les caisses publiques. C'est l'opération essentielle, celle qui réalise le but de l'impôt.

C'est également celle qui entraîne le plus de problèmes entre l'administration fiscale et les contribuables.

3.5. Les modes de paiement de l'impôt

3.5.1 Le paiement ordonné

C'est le système applicable aux impôts directs faisant l'objet d'avis d'imposition. Il se caractérise par le fait qu'il y a un temps qui sépare le fait générateur de l'exigibilité : exemple : la patente et la CSI.

3.5.2 Le paiement spontané

Il y a paiement spontané lorsque l'impôt est dû dès que survient le fait générateur ou dès qu'il est liquidé. C'est le cas des droits de douane, d'enregistrement et de timbre.

3.5.3 Le tiers payeur ou retenue à la source

C'est un système applicable en matière d'impôt sur le revenu. Avec ce système, un tiers, le payeur, qui détient le revenu va défalquer le montant de l'impôt au profit du fisc. Le bénéficiaire reçoit un montant net d'impôt. C'est le cas de l'IUTS, de l'IRC et de l'IRVM.

TITRE II : LES IMPOTS DIRECTS

L'IUTS a été instituée par l'ordonnance n°70-043 du 17/09/1970 en remplacement de l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires, de l'impôt progressif sur le revenu, de l'impôt forfaitaire sur le revenu et de la taxe de voirie.

Son institution constitue une évolution très significative vers un impôt général sur le revenu des salariés par l'introduction de la progressivité au niveau des techniques de liquidation et de la prise en compte des charges de famille.

1.1 Champ d'application

1.1.1 Le revenu imposable

L'article 55 du Code des Impôts définit les revenus imposables comme étant « *l'ensemble des traitements publics et privés, indemnités, émoluments et salaires de toute nature perçus au cours de la même année, y compris les avantages en nature à l'exception de ceux supportés par l'état et les collectivités locales et les établissements publics n'ayant pas un caractère industriel et commercial* ».

D'une façon générale, il s'agit de toute rémunération versée à une personne à l'occasion ou en contrepartie d'une activité qu'elle exerce en vertu d'un contrat écrit ou tacite qui la place en état de subordination vis à vis d'un employeur. Peu importe la dénomination du revenu, c'est le lien de subordination qui compte. Par exemple, les honoraires d'un architecte ou d'un médecin sont en principe imposables au BNC, mais dès lors que ces honoraires rémunèrent une activité exercée sous la subordination d'un employeur, ils entrent dans le champ d'application de l'Impôt Unique sur les Traitements et Salaires.

1.1.2 Exonérations.

- Les allocations ou majorations de soldes accordées en raison de la situation de famille : il s'agit des allocations familiales.
- Les pensions civiles ou militaires : il s'agit des pensions de retraite accordées en raison d'une profession salariée antérieurement exercée, des récompenses pour services rendus comme les traitements attachés à la légion d'honneur ou à la médaille militaire, des pensions d'invalidité dus en contrepartie de la réduction ou de la perte de capacité et de la pension alimentaire.
- Les indemnités de logement, de fonction et de transport dans les limites suivantes :
 - 20% du salaire brut sans excéder 50 000 pour l'indemnité de logement.
 - 5% du salaire brut sans excéder 30 000 pour l'indemnité de fonction.
 - 5% du salaire brut sans excéder 20 000 pour l'indemnité de transport.

Le salaire brut est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et de la valeur des avantages en nature accordés les retenues effectuées en vue de la constitution des pensions ou retraites dans la limite de 8% du salaire de base : (Salaire de base + prime d'ancienneté + sursalaire).

En cas de cumul, les limites sont appliquées à la somme globale des indemnités plus l'avantage en nature accordé.

- Les indemnités parlementaires.
- Les indemnités de licenciement, à l'exclusion des sommes versées au titre de l'indemnité de préavis ou de congé payé.
- Les appointements des agents diplomatiques ou consulaires pour l'exercice de leur fonction de diplomate ou de consul dans la mesure où les pays qu'ils

représentent accordent des avantages similaires aux agents diplomatiques et consulaires du Burkina.

- Les frais de mission ou de déplacement qui sont des sommes allouées à un employé et supposées couvrir les frais au quels celui ci aura à faire face au cours d'une mission ou d'un déplacement. La mission doit avoir été effectuée dans un but professionnel par la production du titre de transport et de l'ordre de mission.
- L'abattement forfaitaire de 20% du salaire de base pour les catégories supérieures : catégories P, A, B, des classes 6, 1, 2 du secteur public et des grilles catégorielles équivalentes dans le secteur privé et 25% pour les autres catégories pour frais et charges professionnelles : (Salaire de base + prime d'ancienneté + heures supplémentaires + sursalaire).

1. 2 Territorialité de l'impôt.

Au terme de l'article 57 du Code des Impôts, l'IUTS est dû, d'une part par tous les salariés du Burkina Faso bénéficiaires des revenus visés à l'article 55 quelque soit leur statut ou leur nationalité et d'autre part par tous les salariés domiciliés ou ayant leur résidence habituelle au Burkina Faso alors même que l'activité rémunérée s'exercerait en dehors du Burkina ou que l'employeur est domicilié ou établi hors du Burkina Faso.

Ces dispositions tendent à faire imposer au Burkina Faso tout salaire servit sur le territoire du Burkina ou servis à des burkinabé. Deux dérogations à cette règle :

1. Séjour temporaire : cas des grands travaux effectués au Burkina Faso :

Ces rémunérations restent imposables dans l'état du domicile du bénéficiaire si les trois conditions suivantes sont simultanément réunies :

- Le séjour au Burkina Faso n'excède pas 183 jours.
- Les salaires sont payés par un employeur qui n'est pas domicilié au Burkina Faso.
- Les salaires ne sont pas déduits des bénéfices d'un établissement stable au Burkina

2. Activité exercée à bord d'un navire ou d'un aéronef en transit international où les salaires sont imposables dans l'état où l'entreprise a son domicile.

1. 3 La base imposable

La détermination de la base imposable tient compte du montant total net des traitements, salaires, pécules, indemnités, émoluments, gratifications et leurs suppléments ainsi que tous les autres avantages en argent ou en nature.

Au titre des avantages en nature, ne sont considérés que les dépenses ci après prises en charge par l'employeur au profit du salarié :

- Frais de voyage de congé ;
- Les consommations d'eau, d'électricité et de téléphone ;
- Les impôts personnels ;
- La domesticité : gardiens, jardiniers, cuisiniers ;
- Le logement y compris le matériel et le mobilier ;
- Les transports à l'exception des transports en commun.

Les avantages en nature sont estimés d'après leur montant réel.

Toutefois, lorsqu'il s'agit de la mise à disposition d'un élément de l'actif immobilisé de l'entreprise, il sera retenu une valeur forfaitaire mensuelle de un douzième (1/12^{ème}) de la valeur brute du bien figurant au bilan affecté d'un coefficient de 5%.

1.6. obligations et sanctions

L'impôt est retenu et reversé par les employeurs dans les 10 premiers jours du mois suivant, mais lorsque les retenues mensuelles n'excèdent pas 2 500 F CFA, les reversements doivent intervenir dans les dix premiers jours de Janvier et Juillet.

Chaque versement doit être accompagné d'un relevé détaillé indiquant pour chaque employé les noms et prénoms, l'emploi occupé, les rémunérations perçues et les retenues effectuées au titre des pensions et retraites et au titre de l'IUTS.

Le défaut de retenue entraîne une amende fiscale de 100%. Il en est de même lorsque les retenues sont insuffisantes.

Le non reversement des retenues entraîne une pénalité de 200%.

A l'origine, cette taxe était collectée à l'effet de financer par le biais de l'ONPE des formations professionnelles de type court (mécanique, menuiserie, maçonnerie).

Cependant, de nos jours, la TPA est un impôt qui alimente tout simplement le budget de l'Etat.

2. 1. Personnes imposables et exonérations

Au terme de l'article 120 du Code des Impôts, la TPA est à la charge de toute personne physique ou morale ainsi que des organismes qui paient des rémunérations à titre de traitement, indemnité, émoluments et salaire et le cas échéant, qui accordent des avantages en nature.

Sont exonérés :

- l'Etat, les collectivités locales, les établissements publics n'ayant pas un caractère industriel et commercial ;
- les missions diplomatiques et organisations internationales et interafricaines ;
- les entreprises privées d'enseignement et de soins de santé ;
- les associations et organismes à but non lucratif ;
- les caisses de crédit agricole mutuel.

2. 2. Base imposable et liquidation

La base imposable est constituée par la totalité des rémunérations payées en argent à titre de traitement, indemnités, émoluments, salaires majoré de la valeur des avantages en nature accordé et estimé comme en matière d'IUTS.

La TPA est liquidée au taux de 3% de la base imposable.

2.3. Avantages particuliers

Les adhérents des centres de gestion agréés bénéficient d'un abattement de 20% sur les sommes et avantages alloués à leurs salariés.

2. 4. Obligations et sanctions

Délai de déclaration : le 10 du mois suivant.

Les contribuables qui n'ont pas déposé leurs déclarations dans le délai sont passibles d'une pénalité égale à 25% des montants dus.

Le défaut ou l'insuffisance de déclaration entraîne pour le contribuable une pénalité de 50% ;

Le code des impôts regroupait sous l'appellation d'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles, les impôts sur les revenus des bénéfices provenant des professions commerciales, industrielles, artisanales, des exploitations forestières et des entreprises minières et les bénéfices réalisés par les planteurs, les agriculteurs et éleveurs dans le cadre d'une exploitation agricole.

L'IBICA s'appliquait indistinctement aux entreprises individuelles et aux sociétés de capitaux.

L'introduction de l'impôt sur les sociétés constitue de ce fait une évolution rendue nécessaire par la diversité des formes de sociétés et le fait que le système d'imposition cédulaire rendait ces personnes morales redevables de divers impôts cédulaires compte tenu de la nature souvent diverse de leurs revenus (vente, loyers, revenus de titres de participation etc.)

3.1 Le champ d'application de l'impôt sur les sociétés

3.1.1 Le revenu et les personnes imposables

Le revenu imposable en IS se définit comme étant l'ensemble des bénéfices ou des revenus des sociétés et autres personnes morales et organismes assimilés.

Sont notamment passibles de l'IS :

1. en raison de leur forme :

les sociétés de capitaux ou assimilés quel que soit leur objet : SA, SARL ;

2. en raison de leurs activités :

les établissements publics, les organismes de l'Etat ou des collectivités territoriales, se livrant à une activité à caractère industriel ou commercial ;

3. sur option :

les sociétés civiles professionnelles.

3.1.2 Les exemptions

On distingue des exemptions permanentes et des exemptions temporaires.

a- Les exemptions permanentes

Elles sont accordées à certains contribuables à titre définitif en raison de la nature de l'activité exercée ou en considération de leur spécificité.

Bénéficient de ce type d'exemptions :

- 1) les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans leurs magasins de dépôt, les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes ;
- 2) les établissements publics de l'Etat ou des collectivités territoriales n'ayant pas un caractère industriel ou commercial ;

- 3) les caisses de crédit agricole mutuel fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent ;
- 4) les institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit constituées conformément à la loi n° 59/ADP de la 15/12/1994 portant réglementation des institutions mutualistes ou coopératives d'épargne et de crédit ;
- 5) la Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest ;

b- Les exemptions temporaires

Elles consistent en une franchise de l'impôt sur les bénéfices pendant une période déterminée (5 ans) à compter du début de l'exploitation et visent à favoriser l'investissement.

A ce titre, peuvent bénéficier de l'exemption temporaire :

- 1) les industries nouvelles et leur extension ;
- 2) l'exploitation de gisement minier ;
- 3) les exploitations et les entreprises nouvelles bénéficiant d'un agrément au code des investissements.

3.1.3 Territorialité de l'IS

L'impôt est dû en raison des bénéfices réalisés par les sociétés exploitées au Burkina Faso.

3.2. Détermination de la base imposable

Les bénéfices imposables sont ceux réalisés au cours d'une année civile conformément aux dispositions du SYSCOA.

Concernant les produits et profits, il faut comptabiliser non pas seulement les recettes mais également les créances acquises, c'est-à-dire les créances certaines dans leur principe et déterminées dans leur montant¹, et les plus values réalisées.

Les charges, quant à elles, doivent comprendre les dépenses engagées, c'est-à-dire nées au cours de l'exercice même s'il n'y a pas encore eu de paiement.

3.2.1 Le bénéfice imposable

Le Code des Impôts donne deux (2) définitions du bénéfice imposable.

La première définition qui prévoit que le bénéfice net (BN) est déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation.

La seconde définition quant à elle, dispose que « le bénéfice net est constitué par la différence entre la valeur de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actifs sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées ».

Il ressort, en effet, de l'une et l'autre définition que la détermination du bénéfice imposable se fonde sur la comptabilité.

Toutefois, les règles du droit fiscal apportent des dérogations ou des distorsions aux résultats comptables ; puisque comptabilité et fiscalité n'obéissent pas à la même

¹ La notion de créance acquise est une notion juridique qui coïncide avec la notion de créance du Code civil. Toutefois, il y a une nuance, voire une différence, avec le droit civil. Dans cette dernière matière, il y a créance dès lors que les parties ont donné leur accord sur la chose et sur le prix. Dès lors qu'il y a créance acquise pour une partie, il y a corrélativement dette à comptabiliser pour l'autre partie.

logique, il est alors nécessaire de retraiter le résultat comptable pour aboutir au bénéfice fiscal. Le droit fiscal peut refuser la déduction de certaines charges ou pertes ou au contraire exonérer certains produits ou profits.

Dans ces conditions, le bénéfice imposable s'obtient en faisant des ajouts ou réintégrations d'une part, des déductions ou retraits d'autre part, et également tient compte des régimes spéciaux d'évaluation, de prise en compte d'imposition.

On peut ainsi poser comme principe que le résultat fiscal est égal au résultat comptable plus les réintégrations et moins les déductions ($RF = RC + R - D$).

3.2.2 La période d'imposition

L'impôt sur les sociétés est établi chaque année sur les bénéfices réalisés l'année précédente. Les contribuables sont tenus d'arrêter chaque année leurs comptes à la date du 31 décembre, sauf en cas de cession ou de cessation d'activité en cours d'année.

Les sociétés nouvelles, créées antérieurement au 30 juin, sont tenues d'arrêter leur premier exercice comptable au 31 décembre de la même année. Celles, créées postérieurement au 30 juin, sont autorisées à arrêter leur premier exercice comptable au 31 décembre de l'année suivante.

3.3 Les éléments constitutifs de la base imposable

Ce sont d'une part les produits imposables et d'autre part les charges déductibles.

3.3.1 Les produits imposables

1) les ventes et les recettes : Les ventes s'entendent de toutes les sommes perçues et des créances définitivement acquises en contrepartie des marchandises vendues ou des services fournis au cours de l'exercice.

Une créance est considérée comme acquise dès lors qu'il y a accord entre les parties sur la chose et le prix, s'il s'agit d'une vente ; ou dès lors que le travail est effectué et en principe facturé s'il s'agit d'un service.

Doivent dès lors figurer en produits :

- Les ventes pures et simples ;
- Les ventes à crédit ou à tempérament : le transfert de propriété est immédiat, mais le paiement est différé. La créance est rattachée à l'exercice au cours duquel intervient le transfert de propriété.

- Les ventes de produits fabriqués : ce sont les ventes de produits finis, de produits intermédiaires et de produits résiduels effectuées par les industriels.

- Les services : la créance est considérée comme acquise lors de l'achèvement des prestations, habituellement constatée par l'établissement de la facture. Bien entendu, la facturation avant l'achèvement des travaux est un produit imposable ;

2) les produits divers ou exceptionnels :

- Les emballages perdus, les ports et autres frais facturés ;
- Les commissions et courtages ;
- Les loyers d'immeubles inscrits à l'actif ;
- Les mises à disposition de personnel ;
- Les redevances de brevets ;

3) les revenus ou prestations accessoires ;

4) les produits financiers et revenus bruts des capitaux mobiliers ;

5) Les plus values de cession d'éléments d'actif immobilisés : Ce sont des profits réalisés lors de la cession d'éléments de l'actif immobilisé. Elles se calculent de la

manière suivante : Prix de cession - (Prix d'acquisition - Total des amortissements pratiqués jusqu'à la date de cession du bien).

3.3.2. Les charges déductibles.

La notion de charge n'est pas clairement définie sur le plan fiscal. Sur le plan comptable, les charges désignent les éléments de coût et de prix de revient. En pratique, il y a les achats de marchandises ou de matières premières, les frais généraux, les amortissements, les provisions, les pertes et moins values.

3.3.2.1. Les achats de marchandises

Les marchandises sont constituées des produits achetés en vue de la revente en l'état ou après transformation : suivant leur nature, elles peuvent faire l'objet de stockage ou de reconditionnement dans des magasins spécialisés ou chez le vendeur.

Elles sont comptabilisées conformément au SYSCOA au prix de revient : prix d'achat + frais accessoires : droits de douane pour les marchandises importés, frais de transport et de manutention, frais de transit, etc.

3.3.2.2. Les frais généraux.

Ce sont des dépenses qui n'ont pas pour contrepartie l'entrée d'un élément nouveau dans l'actif de l'entreprise. Ils obéissent à des conditions générales de déductibilité et quelquefois à des conditions spécifiques.

1. Conditions générales de déduction

Pour être déductibles, les frais généraux doivent obéir à quatre conditions générales :

- Se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ou être exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ; ce qui exclu de la déduction les dépenses personnelles.
- Se traduire par une diminution de l'actif net ; sont donc exclues les charges non supportées par l'entreprise, les dépenses entraînant une entrée d'un nouvel élément d'actif ou les dépenses ayant pour contrepartie l'extinction d'une dette.
- Correspondre à une charge effective et être accompagnés de justificatifs suffisants ;
- Avoir été engagés au cours de l'exercice dont les résultats sont à déterminer ; ce qui exclu les dépenses se rapportant à un exercice antérieur ou futur.

2. Conditions particulières de déduction

a) les charges de personnel et autres rémunérations

Pour être déductibles, elles doivent correspondre à un travail effectif, et faire l'objet d'un état détaillé adressé à la DGI dans les mêmes délais que le bilan.

Sont déductibles au titre des charges de personnel et autres rémunérations :

- Les rémunérations allouées aux salariés dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif. Cette disposition s'applique à toutes les rémunérations directes ou indirectes y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais.

- Les rémunérations de toute nature versées aux associés dirigeants des sociétés de capitaux ou à leurs conjoints pour un emploi effectif exercé dans l'entreprise, à condition qu'elles ne soient pas exagérées par rapport aux rémunérations des emplois de même nature exercés dans l'entreprise ou dans les sociétés similaires.

En cas d'exagération ou de rémunérations fictives, l'ensemble des rétributions versées aux associés dirigeants sera considéré comme des bénéfices distribués et traités comme tels.

- A l'occasion des congés de leurs personnels sous contrat de travail expatrié, les frais de transport aller et retour desdits personnels, de leurs épouses et de leurs enfants à charge, à raison d'un voyage par an à condition que le voyage ait été effectué.

En aucun cas, les charges de personnel ne peuvent donner lieu à des dotations dans un compte de provisions.

b) Frais de siège

Ce sont des frais généraux qu'une entreprise étrangère impute sur les résultats d'un établissement stable qu'elle possède au Burkina Faso.

Leur déduction ne peut dépasser 10 % du bénéfice imposable desdites sociétés avant déduction des frais en cause. En cas de déficit, cette disposition s'applique sur les résultats du dernier exercice bénéficiaire non prescrit.

c) Dépenses locatives

Ce sont de dépenses exposées en vue du paiement des loyers de locaux professionnels ou de locaux à usage d'habitation pour les salariés d'une entreprise.

- Les loyers professionnels sont déductibles dans la limite des montants inscrits dans le contrat de bail dûment enregistré.
- Les loyers à usage d'habitation ne sont déductibles que s'ils ont été pris en compte dans la détermination de l'IUTS et de la TPA des bénéficiaires.

d) Primes d'assurances

Sont notamment déductibles au titre des primes d'assurances les primes versées aux compagnies d'assurance burkinabè en raison de contrats d'assurance maladie conclus au profit de l'ensemble du personnel ou d'au moins une ou plusieurs catégories du personnel dans la limite de 5% de la masse salariale du personnel effectivement assuré.

e) Frais d'hôtels et de restaurants, libéralités, dons, subventions

- Les frais d'hôtels et de restaurants justifiés par des factures sont admis en déduction dans la limite de 0,5% du montant du chiffre d'affaires hors taxes.
- Les libéralités, dons et subventions constituent des charges déductibles du bénéfice imposable lorsqu'il s'agit :

- ❖ de cadeaux et objets spécialement conçus pour la publicité respectivement dans les limites de 0,1% et de 0,2% du chiffre d'affaires hors taxe ;
- ❖ de versements effectués au profit des associations sportives et culturelles, d'œuvres ou organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou familial reconnus d'utilité publique par l'autorité compétente, dans la limite de 0,3% du chiffre d'affaires hors taxe à la condition

que soit joint à la déclaration des résultats un relevé indiquant les montants, la date des versements et l'identité des bénéficiaires.

f) Les charges financières

Sont notamment déductibles au titre des charges financières:

- les intérêts servis aux associés à raison des sommes versées par eux dans la caisse sociale, en sus de leur part de capital, quelle que soit la forme de la société, dans la limite de ceux calculés au taux de réescompte pratiqué par la BCEAO majoré de deux (2) points ;
- les intérêts des emprunts réalisés par les sociétés auprès de personnes physiques ou morales étrangères à celles-ci, autres que les banques et établissements financiers, à condition que ces emprunts soient justifiés, et ce, dans la limite du taux de réescompte pratiqué par la BCEAO ;

g) Impôts et taxes

Sont déductibles, les impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice, à l'exception de l'impôt sur les sociétés et du minimum forfaitaire. Il s'agit notamment de :

- Les droits de douane ;
- Les accises et taxes indirectes ;
- La taxe sur les assurances ;
- Les droits de timbre et d'enregistrement ;
- La TPA ;
- La patente.

h) Amendes et pénalités : Les montants des transactions, amendes, confiscations, pénalités et majorations de toute nature mises à la charge des contrevenants à la législation fiscale, douanière et sociale, à la réglementation des prix, de circulation ou de consommation et d'une manière générale aux lois et règlements de l'Etat ne sont pas admis en déduction des bénéfices soumis à l'impôt.

i) Les honoraires : ils sont déductibles à condition d'avoir subis la retenue de 5, 10 ou 20% et avoir fait l'objet de déclaration dans la liasse fiscale avec indication des noms et adresses des bénéficiaires.

3.3.2.3. Les amortissements

L'amortissement est la constatation comptable obligatoire de la dépréciation subie par les immobilisations du fait de l'usure ou en raison du changement de technique. Pour être déductibles, les amortissements doivent :

- Porter sur des éléments d'actif immobilisé inscrits à l'actif de la société ou ayant fait l'objet de mutation au nom de la société;
- Correspondre à la dépréciation effective ;
- Etre constatés en comptabilité : les amortissements qu'une entreprise est en droit de pratiquer et qu'elle s'est abstenue de comptabiliser sont des amortissements différés : leur déduction est définitivement perdue.

Les taux de l'amortissement sont fonction de la durée normale de vie des biens généralement admise. Cependant, des conditions particulières ou exceptionnelles d'utilisation peuvent justifier des taux supérieurs à ceux habituels.

De ce fait, divers modes d'amortissement sont prévus par le Code des Impôts :

- L'amortissement linéaire considéré comme normal;
- Les amortissements dérogatoires : il s'agit de :
 - ❖ L'amortissement accéléré : il vise les matériels et outillages neufs d'une durée de vie supérieure à 5 ans affectés exclusivement à des opérations industrielles ; il consiste à doubler la première annuité pour réduire la durée d'amortissement d'un an sans modification du taux initial : concerne les biens matériels acquis neufs d'une durée de vie supérieur à 5 ans affectés à des opérations industrielles de fabrication, transformation, boulangerie ;
 - ❖ L'amortissement dégressif qui est obligatoire pour les entreprises nouvelles, exploitations de gisement de substance minérale, entreprise agricole nouvelle. Il concerne des biens limitativement énumérés et acquis neufs et dont la durée de vie est au moins égale à 3 ans. Il est facultatif pour les autres entreprises.

3.3.2.4. *Les provisions*

Ce sont des déductions opérées sur les résultats d'un exercice en vue de faire face ultérieurement à une perte ou à une charge dont l'objet est nettement précisé et la réalisation probable compte tenu d'événements survenus en cours d'exercice.

Il résulte de cette définition que :

- La charge ou la perte objet de cette provision doit elle même être déductible ;
- La charge ou la perte doit être nettement précisée quand à sa nature et à son objet, elle doit être individualisée ;
- La charge ou la perte doit être probable : ce qui exclu les provisions effectuées sur la base de simples éventualités.
- La charge ou la perte doit avoir pris naissance au cours de l'exercice ; avant sa clôture.

Les provisions pour clients douteux ou litigieux, pour être déductibles, doivent avoir été individualisées et effectuées au cas par cas. Les provisions pour clients douteux ou insolvable effectuées globalement ne sont pas déductibles.

Sur le plan formel, pour être déductibles, les provisions doivent avoir été constatées dans les écritures de l'exercice et figurer au relevé des provisions.

Sort des provisions constituées :

a. La perte ou la charge en vue de laquelle la provision est constituée se réalise : la déduction antérieurement effectuée devient définitive pour un montant égal ou inférieur ou supérieur ;

b. la provision devient sans objet lorsque la perte ou la charge provisionnée ne se réalise pas. Alors, la provision doit être rapportée aux résultats de l'exercice au cours duquel le constat a été fait.

3.3.2.5. *Les pertes et moins values*

Les pertes sur créances client ne sont déductibles qu'à condition qu'elles soit définitivement irrécouvrables au vu des résultats des poursuites engagées. La provision antérieurement constituée doit de ce fait être réintégrée.

Les déficits d'un exercice constituent une charge déductible des résultats des exercices suivants jusqu'au quatrième inclusivement. En cas de bénéfice, il faut effectuer la déduction par ordre d'ancienneté.

3.4. Liquidation et paiement de l'IS

3.4.1. La liquidation

Le taux de l'IS est de 27,5%. Il s'applique sans abattement au bénéfice imposable arrondi aux 1000 francs inférieurs.

Le montant à payer tient compte d'un crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source sur les capitaux mobiliers encaissés par la société et comptabilisés dans les produits imposables, c'est-à-dire, l'IRCM.

3.4.2. Le paiement

L'impôt sur les sociétés donne lieu, au titre de l'exercice comptable en cours, au versement de quatre (4) acomptes provisionnels égaux calculés sur la base de 75% du montant de l'impôt dû au titre du dernier exercice clos, appelé exercice de référence ; en cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à un an, le montant des acomptes est calculé sur celui de l'impôt dû au titre dudit exercice rapporté à une période de douze (12) mois.

Les sociétés nouvellement créées ou nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés sont dispensées du versement d'acomptes au cours de leur premier exercice ou de leur première période d'imposition.

Les paiements doivent être effectués au plus tard les 20 juillet, 20 octobre, 20 janvier et 20 avril de chaque année auprès du receveur des impôts du lieu de rattachement.

Avant l'expiration du délai de déclaration des résultats, la société procède à la liquidation de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice objet de la déclaration en tenant compte des acomptes versés pour ledit exercice.

S'il résulte de cette liquidation un complément d'impôt, il est acquitté au plus tard dans le délai de déclaration prévu. Si, au contraire la liquidation fait apparaître que les acomptes sont supérieurs à l'impôt dû, l'excédent versé est imputé sur les exercices suivants ou remboursé si la société cesse son activité.

Cet excédent peut également, à la demande du contribuable être utilisé pour le paiement de tout autre impôt direct ou taxes assimilées dont il est par ailleurs redevable.

Le retard de déclaration est puni d'une amende de 25% doublée en cas de taxation d'office.

3.4.3. Le minimum forfaitaire de perception

Contrairement à l'impôt BIC ancienne version, le MFP n'est dû que par les sociétés déficitaires dont le résultat ne permet pas de générer un impôt supérieur au minimum de 1 000 000 F pour le RNI et 300 000 F pour le RSI.

Il est établi au titre d'une année déterminée, en fonction du chiffre d'affaires hors taxe de la période écoulée.

Il est calculé sur la base du chiffre d'affaire arrondi aux 100 000 F avec un taux de 0,5%. En aucun cas, le montant dû ne peut être inférieur au minimum ci-après défini :

- 1 000 000 F pour les redevables du réel normal d'imposition et ;
- 300 000 F pour ceux du réel simplifié d'imposition.

En la matière, les sociétés nouvelles font l'objet d'une exonération pour le premier exercice d'exploitation.

3.5. Les régimes d'impositions

Les entreprises sont classées par régime d'imposition selon le chiffre d'affaires prévisionnel ou réel suivant :

1) Sont placés sous le régime du bénéfice du réel normal d'imposition :

- a)** les contribuables qui effectuent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place, des fournitures de logement, des travaux immobiliers et travaux publics, les exploitants agricoles, les planteurs, les éleveurs et les pêcheurs, lorsque leur chiffre d'affaires annuel hors taxe est égal ou supérieur à cent millions (100 000 000) de francs ;
- b)** les contribuables qui réalisent des opérations autres que celles visées au paragraphe a) ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel hors taxe est égal ou supérieur à cinquante millions (50 000 000) de francs.
- c)** Les contribuables qui effectuent simultanément des opérations visées aux paragraphes a) et b) ci-dessus sont soumis au régime du bénéfice du réel normal d'imposition, dès lors que leur chiffre d'affaires annuel hors taxe atteint cinquante millions (50 000 000) de francs.
- d)** Les commissionnaires en douane quelque soit le niveau de leur chiffre d'affaires.

Les chiffres d'affaires limites de cinquante (50) millions de francs et cent (100) millions francs sont ajustés au prorata du temps d'exploitation pour les contribuables qui commencent leurs activités en cours d'année.

Les contribuables qui remplissent les conditions pour être imposés sous le régime du bénéfice du réel simplifié d'imposition peuvent opter avant le 1er février de chaque année pour le régime du bénéfice du réel normal.

Les contribuables qui débutent leur activité peuvent opter dans les trente (30) jours du commencement de leur activité.

2)- Sont placés sous le régime du bénéfice du réel simplifié d'imposition :

- a)** les personnes morales qui ne remplissent pas les conditions pour relever du régime du réel normal d'imposition quelle que soit la nature de leurs activités.
- b)** les personnes physiques qui effectuent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place, des fournitures de logement, des travaux immobiliers et travaux publics et les personnes physiques agriculteurs, pêcheurs, planteurs et éleveurs, lorsque leur chiffre d'affaires annuel est égal ou supérieur à trente millions (30.000.000) de francs hors taxe et inférieur à cent millions (100.000.000) de francs hors taxe.
- c)** les personnes physiques qui réalisent des opérations autres que celles visées au b) ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel, est égal ou supérieur à quinze millions (15.000.000) de francs hors taxe et inférieur à cinquante millions (50.000.000) de francs hors taxe.
- d)** Les contribuables relevant des bénéfices non commerciaux qui effectuent des opérations dont le montant annuel hors taxes des recettes est inférieur à cinquante millions (50 000 000) de francs.
- e)** les personnes physiques exclues de la contribution du secteur informel, lorsqu'elles ne remplissent pas les conditions pour être admises au régime du

bénéfice du réel normal.

Les chiffres d'affaires limites de quinze (15) et cinquante (50) millions de francs hors taxe sont ajustés au prorata du temps d'exploitation pour les exploitants qui commencent leurs activités en cours d'année.

Les personnes physiques dont le chiffre d'affaires hors taxe baisse en dessous des chiffres limites prévus aux 1 et 2 ci-dessus, ne sont soumises à la contribution du secteur informel, sauf option pour le régime du réel simplifié d'imposition, que lorsque leur chiffre d'affaires hors taxe est resté inférieur à ces limites pendant trois (3) années consécutives.

Les personnes physiques qui remplissent les conditions pour être imposées à la contribution du secteur informel peuvent opter, avant le 1er février de chaque année, pour le régime du bénéfice du réel simplifié.

Les commissionnaires en douanes sont exclus du bénéfice du régime du réel simplifié quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires annuel.

Les contribuables qui débutent leur activité peuvent opter dans les trente (30) jours du commencement de leur activité.

3)- Sont placés sous le régime de la Contribution du Secteur Informel : les personnes physiques suivantes :

Nature de l'entreprise	Nature d'activité	Chiffre d'affaires
Personnes physiques ou exploitants individuels	Achat revente	CA < 30 000 000
	Prestataire de services	CA < 15 000 000

3.6 Obligations et sanctions

- **Obligation déclarative de début d'activité:** Toute personne ou société soumise à un impôt sur les bénéfices doit dans les trente (30) jours du commencement de ses opérations ou de l'ouverture de son établissement souscrire une déclaration d'existence.

Une déclaration est également obligatoire dans les mêmes délais en cas de cession, cessation ou modification de l'activité.

Le défaut de déclaration prévue au présent article est sanctionné par une amende fiscale de 100.000 francs

- **Obligation déclarative des résultats :** Les entreprises sociétés soumises à l'IS doivent faire leur déclaration de résultats au plus tard le 30 avril qui suit la clôture de leur exercice comptable qui coïncide nécessairement avec l'année civile, et avant le 31 mai pour ce qui concerne les sociétés et compagnies d'assurances.

A l'appui de leur déclaration annuelle réglementaire de résultat, les sociétés relevant du régime du réel normal d'imposition doivent joindre les documents ci-après dûment remplis :

- en trois exemplaires, la liasse des états financiers et états annexes annuels normalisés du système normal du SYSCOA ou le cas échéant du système comptable particulier qui leur est applicable.
- la liasse fiscale ;

Le défaut de déclaration dans les délais prévus est sanctionné par une amende de 200 000 F.

Le défaut de tenue de comptabilité est sanctionné par une amende de 1000 000 portée à 2 000 000 F en cas de récidive.

Anciennement, l'IBICA s'appliquait indistinctement aux contribuables relevant des activités industrielles et commerciales sans distinction de la forme juridique.

La loi n° 006-2010 AN du 29 janvier 2010 a consacré la séparation entre l'IS qui concerne uniquement les sociétés de capitaux (SA SARL et autres) et l'IBICA qui relève des personnes physiques.

4.1 Le champ d'application de l'IBICA

4.1.1 Le revenu et personnes imposables

Le revenu imposable en IBICA se définit comme étant le profit retiré de l'exercice soit d'une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole pastorale et forestière.

L'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles est dû à raison des bénéfices réalisés par les contribuables ci-après :

- 1) les personnes physiques qui habituellement achètent en leur nom en vue de les revendre, des immeubles ou des fonds de commerce ;
- 2) les personnes physiques qui habituellement achètent en leur nom, des actions ou parts de sociétés immobilières ou qui souscrivent en vue de les revendre des actions ou parts créées ou émises par les mêmes sociétés ;
- 3) les personnes physiques qui habituellement se livrent à des opérations d'intermédiaires pour l'achat, la souscription ou la vente des biens visés aux points 1) et 2) ;
- 4) les fondateurs d'établissement d'enseignement ;
- 5) les loueurs d'appartements meublés ; toutefois, ne sont pas imposables les personnes physiques qui se contentent de louer une pièce faisant partie intégrante de leur appartement ;
- 6) toutes autres personnes physiques se livrant à une exploitation ou à des opérations à caractère industriel ou commercial ;
- 7) sont également imposables les sociétés civiles professionnelles passibles de l'impôt sur les sociétés qui ont exercé l'option prévue.

4.1.2 Territorialité de l'IBICA

L'impôt est dû en raison des bénéfices réalisés par les personnes physiques qui réalisent un bénéfice au Burkina Faso.

4.2 Détermination de la base imposable

Les bénéfices imposables sont ceux réalisés au cours d'une année civile conformément aux dispositions du SYSCOA. La date de la déclaration du bénéfice imposable est uniformément fixée en fonction de l'exercice comptable.

Concernant les produits et profits, il faut comptabiliser non pas seulement les recettes mais également les créances acquises, c'est-à-dire les créances certaines dans leur principe et déterminées dans leur montant, et les plus values réalisées.

Les charges, quant à elles, doivent comprendre les dépenses engagées, c'est-à-dire nées au cours de l'exercice même s'il n'y a pas encore eu de paiement. Il s'agit là de l'application des règles relatives à la comptabilité d'engagement qui s'oppose à la comptabilité de caisse encore appelée comptabilité de trésorerie.

4.2.1 Le bénéfice imposable

Le Code des Impôts donne deux (2) définitions du bénéfice imposable.

La première définition prévoit que le bénéfice imposable est déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les personnes physiques y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation. C'est la raison pour laquelle cette définition est dite analytique comme l'est un compte d'exploitation générale, auquel on joindrait le compte de pertes et profits.

La seconde définition dispose que « le bénéfice net est constitué par la différence entre la valeur de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt, diminuée des suppléments d'apports et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par les personnes physiques. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actifs sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées ».

Cette définition est dite synthétique puisque reposant sur la comparaison de deux bilans successifs, d'où son appellation de théorie du bilan.

Il ressort, en effet, de l'une et l'autre définition que la détermination du bénéfice imposable se fonde sur la comptabilité.

4.2.2. La période d'imposition

L'impôt est établi chaque année sur les bénéfices réalisés l'année précédente.

Les contribuables sont tenus d'arrêter chaque année leurs comptes à la date du 31 décembre, sauf en cas de cession ou de cessation d'activité en cours d'année.

Les entreprises nouvelles, créées antérieurement au 30 juin, sont tenues d'arrêter leur premier exercice comptable au 31 décembre de la même année. Celles, créées postérieurement au 30 juin, sont autorisées à arrêter leur premier exercice comptable au 31 décembre de l'année suivante.

4.3 Les éléments constitutifs de la base imposable

Le bénéfice imposable ou bénéfice fiscal est déterminé en partant des données de la comptabilité générale dans la mesure où il n'y a pas de comptabilité fiscale.

Toutefois, les règles du droit fiscal apportent des dérogations ou des distorsions aux résultats comptables ; puisque comptabilité et fiscalité n'obéissent pas à la même logique, il est alors nécessaire de retraiter le résultat comptable pour aboutir au bénéfice fiscal. Le droit fiscal peut refuser la déduction de certaines charges ou pertes ou au contraire exonérer certains produits ou profits.

Dans ces conditions, le bénéfice imposable s'obtient en faisant des ajouts ou réintégrations d'une part, des déductions ou retraits d'autre part, et également tient compte des régimes spéciaux d'évaluation, de prise en compte d'imposition.

On peut ainsi poser comme principe que le résultat fiscal est égal au résultat comptable plus les réintégrations et moins les déductions ($RF = RC + R - D$).

Ce sont d'une part les profits bruts et d'autre part les charges déductibles.

4.3.1 Les produits taxables

Les produits taxables sont les mêmes qu'au niveau de l'IS. Sont à exclure de la base d'imposition :

- les revenus des capitaux mobiliers et ;
- les produits de location des immeubles non inscrits à l'actif du bilan.

4.3.2. Les charges déductibles.

La déduction des charges est subordonnée aux mêmes conditions que dans le cas de l'IS.

Est en particulier déductible, le salaire du conjoint travaillant effectivement dans l'exploitation à temps complet, à condition qu'il ne soit pas exagéré par rapport aux rémunérations des emplois de même nature exercés dans l'entreprise ou dans les entreprises similaires et que l'intéressé soit affilié à un organisme de sécurité sociale obligatoire au Burkina Faso. Il reste entendu qu'en cas d'exagération ou de rémunérations fictives, l'ensemble des rétributions versées ne sera pas admis en déduction du bénéfice imposable.

En ce qui concerne les dépenses mixtes qui se rapportent à la fois à l'exercice de la profession et aux besoins personnels de l'exploitant, il y a lieu de faire une ventilation en vue de déterminer la fraction desdites dépenses qui se rapportent à l'exploitation. A défaut, de pouvoir déterminer précisément cette fraction, il est retenu forfaitairement deux tiers (2/3) du montant desdites charges.

4.4. Liquidation et recouvrement de l'IBICA

Pour la liquidation de l'IBICA, il est fait application du barème progressif par tranche suivant à la base arrondie aux 1000 f inférieurs :

0	à 500 000	10%
501 000	à 1 000 000	20%
plus de 1 001 000		27,5%

L'IBICA d'un exercice donné est payable spontanément au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

Toutefois, l'impôt obtenu doit être atténué des acomptes versés : il s'agit de l'Impôt Minimum Forfaitaire versé en cours d'année. Il est à préciser que si l'impôt minimum forfaitaire est supérieur à l'IBICA dû, l'excédent est acquis au trésor public.

4.5. Le minimum forfaitaire de perception

1) Il est établi un minimum forfaitaire de perception de l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles au titre d'une année déterminée, en fonction du chiffre d'affaires hors taxe de la période écoulée.

Pour le calcul du minimum, le chiffre d'affaires visé ci-dessus est arrondi aux cent mille (100 000) francs inférieurs.

- 2) L'IMF s'obtient par application d'un taux de 0,5 % mais en aucun cas le montant ne peut être inférieur à un million (1 000 000) francs pour les contribuables relevant du régime du bénéficiaire du réel normal d'imposition et trois cent mille (300 000) francs pour les contribuables relevant du régime du bénéficiaire du réel simplifié d'imposition.
- 3) Le minimum forfaitaire est réglé:
- pour les contribuables relevant du régime du réel normal d'imposition par des acomptes mensuels. Chaque acompte est obtenu en appliquant au chiffre d'affaires hors taxe du mois considéré, le taux de 0,5%. Le résultat de la liquidation pour chaque mois est arrondi aux mille (1 000) francs inférieurs et ne peut en aucun cas être inférieur au douzième (1/12^{ème}) du minimum défini ci-dessus ($1\ 000\ 000/12 = 83\ 333$);
 - pour les contribuables relevant du régime simplifié d'imposition, par des acomptes trimestriels. Chaque acompte est obtenu en appliquant au chiffre d'affaires hors taxe du trimestre considéré, le taux de 0,5% et le résultat de la liquidation arrondi aux mille (1 000) francs inférieurs, ne peut en aucun cas être inférieur au quart (1/4) du minimum défini ci-dessus ($300\ 000/4 = 75\ 000$).
- 4) Les entreprises nouvelles sont exonérées du minimum forfaitaire pour leur premier exercice d'exploitation.
- 5) Le non respect des obligations prévues ci-dessus entraîne à l'encontre des contribuables concernés :
- une pénalité égale à 25% des droits dus en cas de déclaration tardive ;
 - une pénalité égale à 50% des droits dus en cas de taxation d'office.
- Toute autre infraction donne lieu à l'application d'une pénalité de 25% des droits compromis. Les adhérents des centres de gestion agréés bénéficient d'une réduction de 50% du minimum forfaitaire de perception.

4.3. Les régimes d'impositions

Voir pour cette partie le chapitre précédent.

Le contribuable qui dépasse la limite de chiffre d'affaires fait l'objet d'un reclassement à un régime supérieur dès la première année.

Par contre, le déclassement à un régime inférieur nécessite trois années consécutives.

4.4. Obligations et sanctions

Les contribuables de l'IBICA sont tenus de déposer avant le 30 Avril de l'année suivante leur déclaration de résultat.

A l'appui de leur déclaration annuelle réglementaire de résultat, les personnes physiques doivent joindre les documents ci-après dûment remplis:

- en trois exemplaires, la liasse des états financiers et états annexes annuels normalisés du système normal du SYSCOA ou le cas échéant du système comptable particulier qui leur est applicable, le deuxième exemplaire est destiné à la centrale des bilans, le troisième exemplaire est destiné à l'Institut National de la Statistique et de la Démographie;
- la liasse fiscale ;

Lorsqu'un contribuable s'abstient de souscrire la déclaration des bénéfices imposables, le montant des droits mis à sa charge ou résultant de la déclaration déposée tardivement est assorti d'une majoration de 10%.

Celle-ci est portée à 25% en cas de récidive dans le délai de répétition visé à l'article 52 du livre des procédures fiscales.

La majoration ci-dessus ne peut être inférieure à 50.000 francs.

5.1 Champ d'application

5.1.1 Activités et personnes imposables

Le Code des Impôts ne définit pas les BNC. Il se borne à citer quelques professions qui doivent être assujettis au BNC. Ainsi, l'article 39 soumet au BNC :

- les professions libérales,
- les charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant ;
- toute autre occupation, exploitation lucrative et source de profit non soumise à un impôt spécifique sur le revenu.

Par profession libérale, on entend généralement les professions dans lesquelles l'activité intellectuelle joue un rôle principal et constitue la pratique personnelle et en toute indépendance d'une science ou d'un art. Il en est ainsi des avocats, architectes, médecins. Cette définition exclue du BNC les établissements d'enseignement qui en général sont fondés par des personnes non qualifiées qui se contentent de recruter des enseignants pour le travail pédagogique.

Y sont également soumis les membres des professions libérales qui apportent leur collaboration à des confrères sans être en position de subordination, qui sont considérés comme exerçant eux-mêmes une profession non commerciale.

Les charges et offices sont des fonctions attribuée à vie à des personnes par l'autorité publique et leur conférant droit de représentation. Ce droit donne à son titulaire la possibilité du choix de son successeur et la faculté de se faire payer par ce dernier le prix de sa démission.

Sont également imposables à l'impôt BNC les membres des sociétés civiles professionnelles.

Le BNC est dû à raison des bénéfices réalisés par les personnes physiques exerçant les activités ci-dessus citées.

5.1.2 Revenus imposables

Outre les revenus provenant directement d'une activité non commerciale, les revenus imposables comprennent notamment :

- les produits des opérations de bourse effectuées par les particuliers ;
- les produits de droits d'auteur perçus par les artistes, les écrivains ou compositeurs ou tous autres bénéficiaires et par leurs héritiers ou légataires;
- les revenus non salariaux des sportifs ;
- les produits perçus par les inventeurs au titre, soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication ;
- les produits perçus par les organisateurs de spectacles ;
- tous autres revenus provenant de l'exercice à titre accessoire d'une activité non commerciale par des personnes non immatriculées.

5.2. Territorialité

Les règles de territorialité sont déterminées comme en matière d'IBICA.

5.3. Base imposable

Ce bénéfice est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Il tient compte des gains ou des pertes provenant, soit de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, soit des cessions de charges ou d'offices.

Il tient compte également de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle.

5.3.1 Les recettes

Pour être retenue dans la base imposable, il faut que les recettes aient été encaissées. Les recettes comprennent :

- les honoraires perçus en contrepartie des prestations de services rendus à la clientèle quels que soient leur mode de paiement et la qualification qui leur est donnée ;
- les provisions et avances sur les honoraires effectivement encaissées. Toutefois, les avances ou provisions effectuées par des clients au titre des débours supportés par un professionnel n'ont pas un caractère imposable ;
- les honoraires rétrocédés par des confrères à l'occasion des remplacements ;

Sont exclus les créances acquises et non encore recouvrées. De même, les avances ou provisions sur prestations à fournir sont imposables au titre de l'année de leur encaissement.

5.3.2 Les charges déductibles

1°) Les charges professionnelles déductibles sont celles nécessitées par la profession et remplissant les conditions suivantes:

- être exposées dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'activité ;
- correspondre à des charges effectives et être appuyées de justifications suffisantes;
- se traduire par une diminution de l'actif net;
- avoir été effectivement payées au cours de l'exercice ;
- concourir à la formation d'un produit non exonéré d'impôt assis sur le bénéfice ;

2°) Les dépenses professionnelles déductibles comprennent notamment:

- le montant des loyers des locaux professionnels figurant dans le contrat de bail dûment enregistré et effectivement payé. Il en est de même des loyers des biens pris en crédit bail ;
- le salaire du conjoint travaillant effectivement dans l'exploitation à temps complet, à condition qu'il ne soit pas exagéré par rapport aux rémunérations des emplois de même nature exercés dans l'entreprise ou dans les entreprises similaires et que l'intéressé soit affilié à un organisme de sécurité sociale obligatoire au Burkina Faso. En cas d'exagération ou de rémunérations fictives, l'ensemble des rétributions versées ne sera pas admis en déduction du bénéfice imposable ;
- les impôts déductibles mis en recouvrement et payés au cours de l'exercice à l'exception de l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales ;
- les amortissements de biens inscrits à l'actif du bilan et déterminés

conformément aux taux d'amortissement indiqués en matière d'impôt sur les sociétés ;

- Sont également déductibles les primes versées à des compagnies d'assurance burkinabé en raison de contrats d'assurance maladie conclus au profit de l'exploitant dans la limite de 0,5% du montant total des dépenses de l'exercice ;
- les charges financières, les libéralités, dons, subventions sont déductibles dans les conditions et limites fixées en matière d'impôt sur les sociétés.
- Les déficits des quatre exercices antérieurs.

5.4 Calcul et paiement de l'impôt BNC

1) Le montant de l'impôt sur le bénéfice non commercial est obtenu en appliquant à la base arrondie aux 1000 f inférieurs le barème progressif par tranche suivant :

0	à 500 000	10%
501 000	à 1 000 000	20%
plus de 1001 000		27,5%

2) Les gains de jeux de hasard et parieurs font l'objet d'une retenue à la source de 15% des sommes payées.

3) Le montant de l'impôt ne peut être inférieur, même en cas de déficit à :

- 50 000 f pour les cabinets privés de soins infirmiers exerçant leurs activités conformément aux textes en vigueur ;
- 200 000 f pour les cliniques d'accouchement exerçant leurs activités conformément aux textes en vigueur ;
- 1 000 000 F pour les autres professions libérales du régime du réel normal d'imposition ;
- 300 000 F pour les autres professions libérales du régime du réel simplifié d'imposition.

5.5. Les régimes d'impositions

Les BNC sont classés suivant les régimes d'impositions au RNI et au RSI comme suit :

A - Régime du bénéfice réel normal d'imposition

Sont placés sous le régime du réel normal les contribuables qui effectuent des opérations dont le montant annuel des recettes est égal ou supérieur à cinquante millions (50 000 000) de francs.

B - Régime simplifié d'imposition

Sont placés sous le régime simplifié d'imposition les contribuables qui effectuent des opérations dont le montant annuel des recettes est inférieur à cinquante millions (50 000 000) de francs.

5.6 Obligations et sanctions

1°) Toute personne passible de l'impôt à raison des bénéfices non commerciaux est tenue de produire, au plus tard le dernier jour du mois de février de chaque année, une

déclaration indiquant le montant de ses recettes brutes, le détail de ses dépenses professionnelles et le chiffre de son bénéfice net de l'année précédente.

Dans les sociétés civiles professionnelles, la déclaration doit être produite dans les mêmes délais par la société avec indication de la quote-part de chacun des associés.

2°) A l'appui de leur déclaration annuelle réglementaire de résultats, les contribuables doivent joindre les documents ci-après :

- en trois (3) exemplaires, la liasse des états financiers et états annuels normalisés du Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA).
- la liasse fiscale ;

3) Lorsqu'un contribuable s'abstient de souscrire la déclaration des bénéfices imposables, le montant des droits mis à sa charge ou résultant de la déclaration déposée tardivement est assorti d'une majoration de 10%. Celle-ci est portée à 25% en cas de récidive dans le délai de répétition visé à l'article 52 du livre des procédures fiscales.

La majoration ci -dessus ne peut être inférieure à 50.000 francs.

Les capitaux mobiliers sont des titres représentatifs d'une créance en capital. Ils constituent un élément de dette. Ils sont dits mobiliers car, représentatifs de droits mobiliers, c'est à dire de créances ou de participations qui sont aisément transmissibles. Les revenus de capitaux mobiliers sont soumis à un impôt cédulaire dénommé Impôt sur le revenu des créances ou impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Traditionnellement, on distingue parmi les revenus de capitaux mobiliers :

Les produits de placement à revenus variables : revenus des actions et parts sociales et revenus assimilés distribués par les personnes morales autres que les sociétés de personnes passibles de l'impôt BIC.

Les produits de placement à revenus fixes qui correspondent aux revenus des créances, dépôts, cautionnements, comptes courants, revenus des obligations, des bons de caisse et gains assimilés à cette catégorie.

Le Code des impôts reprend cette classification en instituant :

- L'impôt sur le revenu des créances qui s'applique aux produits des placements à revenus fixes, à l'exception des emprunts obligataires, des emprunts d'Etat, des communes des sociétés par action et des SARL.
- L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières qui s'applique aux produits des actions et des parts sociales des SA et SARL, ainsi qu'aux produits des emprunts obligataires, des emprunts d'Etat, et des SA et SARL.

6.1. L'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements.

6.1.1 Champ d'application

6.1.1.1 Revenus imposables

L'IRC s'applique aux intérêts, arrérages et autres produits :

- des créances hypothécaires, privilégiées, chirographaires à l'exclusion de toute opération commerciale ne représentant pas le caractère juridique d'un prêt.
- des dépôts de sommes d'argent à vue ou à échéance fixe : il s'agit des dépôts de sommes d'argent effectués auprès de n'importe quel dépositaire : banque, établissement financier ou simple particulier.
- des cautionnements en numéraire exigés le plus souvent des fonctionnaires, des comptables et autres gérants de société avant leur prise de fonction.
- des comptes courants : ce sont les comptes courants dans les établissements financiers, mais également les comptes courants détenus par les actionnaires ou associés relevant du BIC ;
- des bons de caisse.

Cependant, n'entrent pas dans le champ d'application de l'IRC, mais dans celui de l'IRVM :

- les produits des obligations,
- les produits des effets publics : emprunts d'Etat, des communes des établissements publics,

Quelques Définitions

- *Les intérêts sont les fruits civils produits par une somme d'argent due à titre de prêt ou autrement, et remboursable.*
- *Les arrérages sont les fruits d'un capital non exigible, comme la rente. Il s'agit d'une redevance périodique.*
- *Les autres produits regroupent tous les versements qui ne constituent pas le remboursement d'une somme prêtée ;*

- *Les créances sont des droits qui résultent d'un prêt en argent consenti directement ou indirectement.*
- *Une créance hypothécaire est une créance dont le paiement est garanti par la mise en hypothèque d'un immeuble du débiteur au profit de son créancier.*
- *Le créancier privilégié dispose d'un droit de préférence grâce auquel il se fera payer avant tout autre créancier.*
- *Le créancier chirographaire ne dispose d'aucune sûreté est désintéressé en dernier ressort.*
- *Le cautionnement est une sûreté personnelle par laquelle la caution s'engage envers le créancier à exécuter l'obligation au cas où le débiteur ne le ferait pas. (aval)*
- *Le cautionnement en numéraire est un dépôt consenti par les fonctionnaires comptables ou gérants de société en garanti de leur gestion. Ce dépôt est fait avant la prise de fonction au trésor ou dans une banque et est productif d'intérêts.*
- *Le compte courant est une convention entre une personne et son banquier, dont l'objet est la remise réciproque de fonds : les dépôts effectués par les personnes peuvent être à vue ou à échéance fixe (compte à terme ou compte bloqué).*

6.1.1.2. Les produits exonérés :

Sont exonérés de l'IRC :

- Les intérêts des livrets de caisses d'épargne et des comptes d'épargne logement;
- Les intérêts figurant dans les recettes d'une profession industrielle, commerciale, agricole et minière pour les comptes professionnels ;
- Les intérêts des comptes courants des caisses de crédit mutuel agricole, des coopératives ouvrières et agricoles et leur union;
- Les dépôts effectués et les obligations émises ou à émettre par les sociétés d'habitat social ;
- Les intérêts des prêts consentis par toute société autre que celles exerçant le commerce de banque ;
- Les intérêts des dépôts des associations faisant du crédit : caisses populaires ;
- Les revenus et opérations effectués par la BCEAO.

6.1.2. La base imposable et taux d'imposition

L'assiette est constituée par le montant brut des intérêts, arrérages et autres produits des valeurs désignées ci-dessus.

Le tarif de l'impôt est de 25%. Il est réduit de moitié pour les produits des comptes de dépôts et des comptes courants bancaires.

6.1.3. Les redevables de l'IRC

a) Les Banques

L'impôt sur le revenu des créances est retenu à la source par les banques sur les intérêts des dépôts qu'elles reçoivent de leur clientèle et reversé au plus tard le 20 du mois suivant le trimestre civil.

Les banques doivent tenir un registre spécial contenant les rubriques suivantes :

- L'identité des titulaires de comptes ;
- Le montant des intérêts taxables;
- La date de leur inscription au compte.

b) Les autres redevables

Toute personne physique ou morale autre société que les banques dont le siège se trouve au Burkina Faso ou ayant un établissement stable qui paient des intérêts à des

personnes domiciliées au Burkina sont tenues de retenir l'impôt sur le revenu des créances et de la payer sur déclaration aux impôts.

Cette déclaration est déposée et l'impôt payé dans les quatre mois de la clôture de l'exercice.

c) Autres personnes imposables

L'impôt sur les intérêts reçus de sociétés ou d'établissements non installés au Burkina Faso ou de particuliers est payé par le bénéficiaire sur déclaration au service des impôts de son domicile au plus tard le 30 avril de chaque année civile suivant leur encaissement.

Cette déclaration doit comporter :

- l'origine de la créance ;
- le montant des intérêts encaissés ;
- le montant de l'impôt exigible ;
- la période à laquelle s'appliquent les intérêts payés.

6.1.4. Obligations et sanctions

Tout retard de paiement entraîne l'application d'une pénalité de 10% augmentée d'un intérêt de 1% par mois ou fraction de mois de retard.

Toute inexactitude ou omission donne lieu au paiement d'une pénalité de 100% avec un minimum de 25 000 F.

6.2 L'Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières (IRVM)

6.2.1. Champ d'application et revenus imposables

Les revenus soumis à l'IRVM sont ceux distribués par les sociétés et personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés au Burkina Faso.

L'IRVM s'applique :

- aux dividendes, intérêts, arrrages et autres produits des actions de toute nature des sociétés ou compagnies et entreprises commerciales ou civiles financières, industrielles, agricoles ayant leur siège social au BF;
- au montant des remboursements que les sociétés ci-dessus effectuent sur le montant de leurs actions, parts d'intérêts ou commandites avant leur dissolution ou leur mise en liquidation ;
 - aux rémunérations versées aux actionnaires lors des assemblées générales ;
 - aux intérêts, arrrages et autres produits des obligations et emprunts de toute nature des collectivités territoriales et établissements publics.
- aux primes de remboursements
- aux sommes mises à la disposition des associés à titre d'avance, de prêts ou d'acompte.
 - Sont considérés comme des revenus distribués, tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital ainsi que toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des actionnaires ou porteurs de part et non prélevés sur les bénéfices à l'exception :
 - des remboursements aux associés de titres annulés, par suite de réductions de capital non motivées par des pertes ;
 - des sommes versées aux associés en rémunération d'un prêt, service ou fonction à condition que ces sommes soient déductibles du bénéfice soumis à l'IS.

- Sont présumés distribués, tous les bénéfices qui ne sont pas investis dans l'entreprise.

6.2.2. Exonérations

Sont exonérés :

1) les amortissements de tout ou partie de leur capital social effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat ou autres collectivités publiques lorsque ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par remise de la concession à l'autorité concédante ;

2) les revenus des emprunts ou obligations des groupements et sociétés coopératives et des associations de toute nature, quels qu'en soient l'objet et la dénomination, constituées exclusivement par ces sociétés coopératives;

3) les revenus des parts d'intérêts, emprunts ou obligations des sociétés coopératives agricoles ou ouvrières, des caisses de crédit agricole et des associations agricoles;

4) les revenus des parts d'intérêts dans les sociétés civiles n'ayant pas opté pour le régime d'imposition à l'impôt sur les sociétés ;

5) les intérêts, arrérages et tous autres produits des rentes, obligations et autres effets publics émis par l'Etat du Burkina et les collectivités territoriales;

6) Les revenus distribués par la BCEAO.

6.2.3. Assiette et liquidation

L'assiette est constituée par :

- Pour les actions, c'est le montant du dividende déterminée d'après les délibérations de l'assemblée générale des actionnaires ou du Conseil d'Administration.

- Pour ce qui est des obligations, c'est le montant de l'intérêt ou le revenu distribué dans l'année.

- pour les primes de remboursements, par la différence entre la somme remboursée et celle résultant de l'application du taux d'émission des emprunts ;

- pour les rémunérations de l'administrateur général ou des membres des conseils d'administration des sociétés par les délibérations des assemblées générales d'actionnaires ou des conseils d'administration, les comptes rendus ou tous autres documents analogues.

- Pour les autres produits, le montant brut de la somme perçue.

L'impôt est liquidé au taux de :

- 6% sur les intérêts des emprunts et obligations émises au Burkina Faso et ;

- 12,5% pour les autres produits comme les dividendes. Les sociétés nouvellement créées bénéficient d'un taux réduit de moitié sur les produits des actions qu'elles distribuent au titre des trois premiers exercices sans excéder une durée globale de 42 mois.

6.2.4 Mode de paiement

6.2.4.2 Produits de placement à revenus variables

Les redevables de l'IRVM sont tenus de procéder à la liquidation de l'impôt dû chaque année, après la clôture des écritures relatives à l'exercice dans les trente (30) jours de la mise en distribution du dividende sur un état indiquant la somme sur laquelle la taxe est exigible.

6.2.4.2. Indemnités et rémunérations diverses

Pour les indemnités de fonction et les rémunérations diverses distribuées aux membres du conseil d'administration des sociétés, compagnies ou entreprises, l'impôt est dû au plus tard le 20 du mois suivant pour les sommes mises en distribution au cours du trimestre précédent.

6.2.5 Obligations et sanctions

L'impôt est liquidé sur la quotité résultant de l'article précédent, au vu d'une déclaration déposée par la société au service des impôts compétent.

Cette déclaration est faite dans les mêmes délais qu'en matière d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Tout redressement du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles au titre d'une période est pris en compte au titre de la même période, pour le calcul des sommes réputées distribuées. Dans ce cas, le complément d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, majoré d'un intérêt de 1 % par mois ou fraction de mois de retard, doit être payé spontanément par la société dès confirmation du redressement.

Tout retard dans le paiement de l'impôt entraîne l'application aux sommes exigibles d'une pénalité de 10% augmentée d'un intérêt liquidé au taux de 1% par mois de retard, toute fraction de mois étant comptée pour un mois entier.

Toute inexactitude ou omission entraînant un préjudice pour le Trésor public donne lieu au paiement d'une pénalité égale à 100% des droits simples exigibles, sans pouvoir être inférieure à 25.000 francs.

Toute autre contravention aux dispositions de la présente section est punie d'une amende de 25.000 francs.

Au terme de l'article 13 de la loi n°024-2010/AN du 18 mai 2010, il est institué au profit du budget national un impôt applicable aux produits de location des immeubles bâtis ou non bâtis, quelque soit leur usage, y compris les revenus accessoires. Sont également soumis les produits de sous location d'immeubles bâtis et non bâtis et des baux à construction.

7.1. Personnes et revenus imposables

L'IRF s'applique aux bénéficiaires des revenus des immeubles situés au Burkina Faso et aux revenus des immeubles situés à l'étranger si le bailleur réside au Burkina Faso et y exerce ses activités. L'IRF est dû par les personnes physiques ou morales bénéficiaires des revenus ci-dessus cités.

Sont compris dans la catégorie des revenus taxables :

- Les revenus des propriétés bâties : maisons, usines ;
- La location du droit d'affichage, droits d'exploitation de carrières ;
- Les revenus de propriétés non bâties : terrains occupés par les carrières et mines.

Sont exonérés :

- les loyers de toute nature provenant de la location d'immeubles appartenant à des personnes morales soumises à l'IS ;
- les loyers de toute nature provenant de la location d'immeubles appartenant à l'Etat, aux collectivités locales et aux établissements publics n'ayant pas un caractère industriel et commercial ;
- les loyers des chambres d'hôtel et établissements assimilés ;
- Les loyers de constructions nouvelles, de reconstructions, addition de constructions et assimilés réalisés au moyen d'un prêt contracté auprès d'une banque de la zone UEMOA pour une période de 5 ans à compter de la date d'achèvement des travaux dûment constatée par une autorité compétente.
- les loyers dont le cumul mensuel ne dépasse pas 20 000F par mois dans la même localité ;
- les personnes retraitées du secteur privé et public et les conjoints survivants des retraités dans la limite d'un seul bail construit pendant la période d'activité ;
- et les entreprises privées ou publiques ayant pour objet la promotion de l'habitat social.

7.2. Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur est constitué par la mise de l'immeuble à la disposition du preneur, mais l'IRF n'est exigible que sur les loyers dus au titre du mois écoulé, quelle que soit la périodicité des échéances stipulées dans le contrat.

Toutefois, en cas de paiement d'avances, l'IRF est dû sur la totalité des sommes encaissées.

7.3 Revenus imposables

Le revenu imposable est constitué par l'ensemble des revenus bruts hors TVA sous déduction d'un abattement forfaitaire de 50% pour frais et charges.

7.4 Liquidation

L'IRF est obtenu en appliquant le barème progressif par tranches suivant :

0	à 100 000	18%
	au dessus de 100 000	25%

Ce barème est applicable par contrat de bail séparé et non sur le cumul des loyers.

7.5 Obligations et sanctions

Toute personne bénéficiaire des revenus imposables est tenue d'en faire la déclaration auprès du service des impôts territorialement compétant au plus tard le 10 du mois suivant celui au titre duquel l'impôt est dû. Lorsque l'impôt mensuel n'excède pas 2 500 f, la déclaration peut être effectuée trimestriellement dans les 10 premiers jours des mois d'Avril, de Juillet, d'Octobre et de Janvier.

Le non respect des obligations entraîne à l'encontre des bailleurs concernés :

25% des montants dus en cas de déclaration tardive doublée en cas de taxation d'office ;

50% des droits compromis en cas d'omission ou d'insuffisance des bases déclarées ;

Une pénalité de 10% des droits dus majorée de 1% par mois de retard pour ce qui concerne le paiement.

En cas de résiliation avant terme, le bailleur doit en faire notification au service des impôts dans les 10 jours de la rupture du contrat. A défaut, l'impôt est dû sur la période concernée.

Les impôts directs locaux sont perçus au profit des collectivités publiques : communes, hauts commissariats et gouvernorats.

8.1 La contribution des patentes

8.1.1 Personnes imposables

Sont assujettis à la contribution des patentes toutes personnes physiques ou morales exerçant au Burkina Faso une activité professionnelle non salariée. Les patentes sont perçues au profit des collectivités locales d'implantation de l'établissement.

Sont exonérés de la patente :

- l'Etat, les communes, et les collectivités locales pour la distribution d'eau, d'électricité et les services d'utilité générale. Cependant, ces activités sont imposables lorsqu'elles sont exercées par des Etablissements Publics à Caractère Industriel et Commerciaux.
- Les cultivateurs et éleveurs
- Les artistes amateurs ;
- Les établissements publics et privés et associations reconnues d'utilité publique ;
- Les établissements d'enseignement privé préscolaire, primaire, secondaire et autres.
- La BCEAO ;
- Les coopératives agricoles, éleveurs et groupements villageois ;
- Les associations à but non lucratifs ;

8.1.2 La base d'imposition et l'impôt

La patente se compose d'un droit fixe et d'un droit proportionnel.

Le droit fixe est déterminé sur la base d'un tableau suivant le secteur d'activité et le chiffre d'affaires TTC.

Le droit proportionnel est calculé en pourcentage de la valeur locative des locaux professionnels.

La contribution des patentes est annuelle. Toutefois, la règle du prorata s'applique en cas de début ou de cessation en cours d'année.

8.1.2.1 Le droit fixe

Le patentable qui exerce dans une même localité ses activités dans plusieurs établissements est soumis à autant de droits fixes que d'établissements ; Le droit fixe est liquidé sur la base du chiffre d'affaires TTC réalisé dans la localité au cours de l'avant dernier exercice précédent celui au titre duquel l'imposition est due. Pour les entreprises nouvelles, le droit fixe est déterminé d'après le chiffre d'affaires TTC prévisionnel ou celui réalisé au cours des 12 premiers mois d'exercice.

8.1.2.2 Le droit proportionnel

Il est calculé sur la base de l'ensemble des valeurs locatives des bureaux, magasins, boutiques, chantiers, usines, hangars, terrains de dépôt et autres servant à l'exercice de la profession. Il est dû même si les locaux sont occupés à titre gratuit.

La valeur locative est déterminée soit au moyen de baux authentiques ou par comparaison avec des locaux similaires.

Pour les usines, la valeur locative est calculée sur l'ensemble des installations munies de leurs moyens de production comme suit :

Valeur des terrains, bâtiments et installations et agencements x 50% x 5% + Valeur du matériel et outillage x 50% x 8%

Le droit proportionnel est de 8% de la valeur locative totale annuelle calculée. Mais son montant ne saurait être inférieur à un cinquième du droit fixe.

La liquidation est établie sur la valeur locative des locaux à la disposition de l'entreprise au cours de l'avant dernier exercice.

8.1.2.3 Patente des transporteurs

Elle est composée de deux taxes calculées comme suit :

- Taxe déterminée par véhicule = 6000
- Taxe variable : 500 par place sans le conducteur ou 1 500 par tonne utile.

8.1.3 Obligations et sanctions

Lorsqu'un contribuable dispose de plusieurs établissements, il est tenu d'en effectuer la déclaration en indiquant pour chaque établissement le chiffre d'affaires réalisé et la valeur locative des locaux professionnels.

Le défaut de déclaration est sanctionné par une pénalité de 100%. En cas de déclaration tardive, la pénalité est de 50%.

Les omissions ou inexactitudes sont soumises à une pénalité de 200%.

8.2 La taxe des biens de main morte

La TBM est un impôt réel assis sur la valeur des immeubles au profit des budgets des collectivités dans lesquelles elles sont implantées.

Elle est annuelle et représente les droits de mutation entre vifs et par décès. Les biens sont dits de main morte car la main qui les détient (personne morale) ne meurt pas.

La main morte est définie comme devant combler le vide que crée la longévité illimitée ou presque de certaines personnes morales, qui fait que les droits de mutation ne trouvent pas à s'appliquer.

8.2.1 Les personnes imposables.

La TBM est due par les sociétés par actions et les collectivités qui ont une existence propre et qui subsistent indépendamment des mutations qui peuvent survenir en leur sein.

Par sociétés par actions, on entend les sociétés qui reposent essentiellement sur l'apport de capitaux sans considération de la personne ; il s'agit essentiellement des Sociétés par actions (SA) et des Sociétés en commandite par actions. (SCA).

Sont exemptés :

- L'état et les collectivités rurales
- Les communes
- Les établissements d'enseignement privé préscolaire, primaire, secondaire et autres.
- Les sociétés en nom collectif et les sociétés en commandite simple
- Les sociétés qui ont pour objet exclusif la construction d'immeubles d'habitation à bon marché.
- Les sociétés par action qui ont pour objet exclusif l'achat et la vente d'immeubles.
- Les caisses de crédit agricole.

8.2.2 La base d'imposition et la liquidation

La TBM est établie sur la base des valeurs locatives des biens ou des usines. Elle frappe les maisons, les usines, les bâtiments de toute nature, les sols les terrains appartenant à la personne assujettie.

La base imposable est constituée de la valeur locative des biens ci dessus cités.

La TBM est liquidée sur la valeur locative annuelle des immeubles au 1^{er} Janvier de l'année d'imposition, déduction faite de 50% pour les locaux professionnels et de 40% pour les maisons.

Le calcul de la **valeur locative** se fait comme suit :

(Valeur des Terrains + Locaux professionnels) x 50% x 5% + Maisons x 40% x 5%.

L'abattement s'applique sur la valeur locative servant de base de calcul au droit proportionnel de la patente abstraction faite de la valeur du matériel.

Pour le calcul de la TBM, il est fait application d'un taux de 10% sur la valeur locative calculée, après abattement de 50%.

TBM = Valeur locative x 50% x 10%.

8.2.3 Obligations et sanctions

Il est fait obligation aux propriétaires des locaux de déposer chaque année au service des impôts une déclaration qui comporte tous les renseignements nécessaires à l'établissement des valeurs locatives.

L'absence de déclaration est passible d'une amende de 1000f.

Toute inexactitude ou omission est passible de la même amende.

BAREME DU DROIT FIXE DE LA PATENTE

TABLEAU A : CAS GENERAL (COMMERCE GENERAL)

CHIFFRE D'AFFAIRES	DROIT FIXE
Inférieur ou égal à 1 000 000	5 000
1 000 000 < CA TTC < 3 000 000	7 000
3 000 000 < CA TTC < 5 000 000	10 000
5 000 000 < CA TTC < 7 000 000	15 000
7 000 000 < CA TTC < 10 000 000	25 000
10 000 000 < CA TTC < 15 000 000	40 000
15 000 000 < CA TTC < 20 000 000	60 000
20 000 000 < CA TTC < 30 000 000	85 000
30 000 000 < CA TTC < 50 000 000	125 000
50 000 000 < CA TTC < 75 000 000	175 000
75 000 000 < CA TTC < 100 000 000	250 000
100 000 000 < CA TTC < 150 000 000	325 000
150 000 000 < CA TTC < 200 000 000	400 000
Au dessus de 200 000 000, ajouter 100 000 par 100 000 000 ou fraction de 100 000 000	

TABLEAU B : Professions libérales quel que soit la forme juridique

CHIFFRE D'AFFAIRES	DROIT FIXE
Inférieur ou égal à 1 000 000	25 000
1 000 000 < CA TTC < 3 000 000	35 000
3 000 000 < CA TTC < 5 000 000	50 000
5 000 000 < CA TTC < 10 000 000	100 000
10 000 000 < CA TTC < 15 000 000	150 000
15 000 000 < CA TTC < 20 000 000	200 000
20 000 000 < CA TTC < 25 000 000	250 000
25 000 000 < CA TTC < 30 000 000	300 000
30 000 000 < CA TTC < 40 000 000	350 000
40 000 000 < CA TTC < 50 000 000	400 000
Au dessus de 50 000 000, ajouter 50 000 par 10 000 000 ou fraction de 10 000 000	

TABLEAU C : Grossistes en boisson de fabrication locale et Gérants de station, à condition qu'ils n'exercent pas d'autres activités patentable dans la même localité.

CHIFFRE D'AFFAIRES	DROIT FIXE
Inférieur ou égal à 5 000 000	5 000
5 000 000 < CA TTC < 10 000 000	10 000
10 000 000 < CA TTC < 20 000 000	20 000
20 000 000 < CA TTC < 30 000 000	30 000
30 000 000 < CA TTC < 50 000 000	100 000
50 000 000 < CA TTC < 100 000 000	150 000
100 000 000 < CA TTC < 200 000 000	200 000
200 000 000 < CA TTC < 300 000 000	250 000
Au dessus de 300 000 000, ajouter 50 000 par 100 000 000 ou fraction de 100 000 000	

TITRE III : LES IMPOTS INDIRECTS

Chapitre 1 : La taxe sur la Valeur Ajoutée

La taxe sur la valeur ajoutée est une taxe générale, unique, perçue selon un système de paiements fractionnés sur la valeur ajoutée apportée par chacun des opérateurs qui interviennent dans le circuit de la production et de la distribution.

La taxe est liquidée de telle sorte qu'à la fin du circuit économique la charge globale n'est égale qu'au montant de la taxe calculée sur la valeur finale ou prix de vente des produits et services

La TVA burkinabè est un impôt indirect général sur la dépense, dont le montant est inclus dans les prix et qui frappe au taux unique de 18 % toutes les ventes de biens et toutes les prestations de service, sauf exonération légale. Grâce au mécanisme de déduction de la TVA ayant grevé en amont les différents éléments du prix de revient de ces biens et services, la TVA ne frappe en réalité que la valeur monétaire ajoutée à chaque stade de leur production ou de commercialisation.

Instituée au Burkina par une loi du 3 décembre 1992, la TVA diffère des taxes uniques et des taxes en cascade cumulative, dont la taxe sur le chiffre d'affaires (TCA), notamment telle qu'elle était appliquée au Burkina avant son remplacement par la TVA.

1.1. Affaires imposables

Sont soumises à la TVA les affaires faites au Burkina Faso par des personnes physiques ou morales qui accomplissent habituellement ou occasionnellement des actes relevant d'une activité autre que salariée.

On entend par affaire toute opération réalisée par deux personnes juridiques distinctes moyennant contrepartie en espèces ou en nature.

Constituent des affaires imposables :

- Les importations ;
- Les ventes : toute opération ayant pour objet de transférer la propriété d'un bien à une autre personne.
- Les travaux immobiliers : travaux publics, bâtiments, constructions métalliques, travaux de démolition, travaux similaires.
- Les prestations de services : il faut entendre toute opération autre que celle énumérée ci dessus effectuée entre deux personnes distinctes comportant une contrepartie en espèces ou en nature, notamment : les locations de biens meubles ou immeubles, opération de banque, d'assurance, opération d'entretien et réparation de biens meubles, ventes à consommer sur place, tourisme, hôtellerie, restauration, spectacles, transports, opérations réalisées par les professions libérales.
- Les opérations de crédit bail,
- Les livraisons de biens qu'un assujetti se fait à lui-même.
- Toute activité autre que salariée.

1.2. Les personnes imposables

Sont assujettis à la TVA toute personne physique ou morale effectuant les affaires imposables, notamment :

- Les importateurs ;
- Les producteurs : industriels ;
- Les entrepreneurs de travaux immobiliers ;

- Les commerçants ;
- Les prestataires de service ;
- Les assujettis par option ;

Lorsque l'assujetti n'est pas domicilié au Burkina Faso, il doit faire accréditer auprès du service des impôts un représentant domicilié au Burkina Faso qui s'engage à souscrire pour son compte la déclaration et le paiement de la TVA.

A défaut, la TVA est exigée de la personne bénéficiaire de l'opération imposable.

1.3. Les exonérations

Sont exonérés de la TVA :

- Les contribuables du secteur informel ;
- Les ventes effectuées par les agriculteurs et les éleveurs de produits non transformés.
- Les exportations ;
- Les transports terrestres pour la partie réalisée hors du Burkina Faso ;
- Les ventes et cessions réalisées par l'état et les collectivités territoriales et les établissements publics n'ayant pas un caractère industriel et commercial.
- Les transports aériens internationaux ;
- Les marchés de l'état sur la partie financée sur dons extérieurs ;
- Les biens d'occasion à l'exclusion des ventes de biens amortissables ayant donné lieu à déduction effectués par les assujettis et celles effectuées par les négociants en biens d'occasions ;
- Les dividendes, intérêts, arrérages et revenus des actions et parts de fondateur.
- Les recettes réalisées par les organismes d'enseignement préscolaires, primaires, secondaires, supérieurs et autres centres de formation.
- Les services rendus par les associations à but non lucratifs légalement constituées.
- Les locations d'immeubles nus à usage d'habitation ;
- Les prestations à caractère médical.

(Voir en fin de cours la liste des biens et services exonérés de TVA)

1.4. La base d'imposition et le taux

La base d'imposition est constituée de :

- Pour les importations, la valeur des marchandises majorée des droits de douane ;
- Pour les autres, le prix de vente ;
- Pour les livraisons à soi même, par le prix de revient des biens et services.

Les éléments à inclure dans la base d'imposition sont :

- Les impôts et taxes à l'exception de la TVA ;
- Les frais accessoires : emballages, transport.

Les éléments à exclure de la base d'imposition sont :

- Les rabais, ristournes et autres réductions consentis aux clients.
- Les débours dûment justifiés.

Le taux de la TVA est de 18% et s'applique à la base hors taxes.

1.5. Le régime des déductions

1.5.1 *Principe*

La TVA ayant grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la TVA applicable à cette opération. En clair, je dois déduire de la TVA que j'ai facturé à mes clients (TVA collectée), la TVA que mes fournisseurs m'ont facturée (TVA déductible).

1.5.2 *Les exclusions*

Sont exclus du droit à déduction la TVA afférente aux biens et services ci-après :

- Les véhicules de tourisme, y compris leurs parties, pièces détachées et accessoires sauf ceux affectés au transport public et à l'enseignement de la conduite.
- Les dépenses exposées pour assurer le logement ou l'hébergement à l'exception de celle profitant au personnel chargé de la surveillance ou de la sécurité des unités industrielles.
- Les dépenses de réception et de restauration.
- Les objets et mobiliers de décoration autre que le mobilier de bureau.

1.5.2 *Les limitations*

La TVA ayant grevé l'acquisition de biens et services est :

- déductible en totalité lorsque tout le chiffre d'affaires est taxable ;
- déductible partiellement lorsque la totalité du chiffre d'affaires n'est pas taxable ;
- exclue de la déduction lorsque la totalité du chiffre d'affaires est non taxable.

1.5.3. *Le pourcentage de déduction.*

Lorsque l'entreprise effectue à la fois des opérations taxables et non taxables, il est déterminé un pourcentage de déduction provisoire sur les recettes de l'année précédente, de la manière suivante : **Chiffre d'affaires Taxables + Exportations**

Chiffre d'affaires total

Le pourcentage définitif est déterminé au moment du dépôt du bilan.

1.5.4. *Régularisations*

a. régularisation liée au calcul du pourcentage de déduction définitif.

Le caractère provisoire du prorata de déduction appliqué au cours d'un exercice entraîne une régularisation des déductions opérées en fonction du pourcentage résultant des opérations réalisées au titre dudit exercice. Cette régularisation intervient quelque soit l'écart constaté entre la variation du pourcentage provisoire et le pourcentage définitif.

b. les régularisations liées à la variation du prorata définitif.

Lorsque la variation du pourcentage de déduction est supérieure à 5% entre 2 pourcentages de déduction définitifs, l'assujetti doit procéder à des régularisations des déductions opérées exclusivement sur les immobilisations, comme suit :

- Pour les immeubles, $1/10^{\text{ème}}$ du montant facturé affecté de la variation du pourcentage de déduction.
- Pour les meubles, $1/5^{\text{ème}}$ du montant facturé affecté de la variation du pourcentage de déduction.

Il en est de même lorsque le bien immobilier dont la TVA a été déduite fait l'objet d'une sortie d'actif avant 5 ans pour les machines et 10 ans pour les immeubles. Dans ce cas, il est effectué une régularisation sous la forme d'une TVA à reverser sur le temps restant à courir.

1.6. La TVA nette

La TVA due ou TVA nette est égale à la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible ; En cas de différence négative, il y a alors un crédit TVA qui reste valable pour les prochaines déclarations.

Toutes les TVA déductibles d'une année doivent faire l'objet de déduction avant le 30 Avril de l'année suivante.

1.7. Obligations des redevables

Toutes les opérations doivent être comptabilisées hors TVA. Pour les charges, la comptabilisation est effectuée hors TVA déductible ; Toute opération doit faire l'objet d'une facture ou d'un document en tenant lieu comportant obligatoirement :

- La date ;
- L'identité du vendeur ;
- L'identité du client ;
- Le numéro IFU du redevable ;
- La nature de la transaction ;
- Le prix hors TVA ;
- Le taux ou la mention exonéré ;
- Le montant de la TVA ;
- Le montant total dû par le client ;

L'absence de numéro IFU entraîne la non déductibilité de la TVA facturée chez le client. Le défaut d'établissement de facture ou l'omission de la facturation séparée de la TVA sont passibles d'une amende égale au montant des droits dus.

Toute TVA facturée est due. La facturation illégale de la TVA est sanctionnée par une amende égale à 200 % du montant indûment facturé.

Tout redevable de la TVA doit déposer auprès du service des impôts dont il relève et avant le 20 du mois suivant une déclaration sur imprimé fourni par l'administration au titre des opérations réalisées le mois précédent. La TVA est acquittée au vue de cette déclaration. La déclaration doit être déposée dans les mêmes délais lorsque l'assujetti n'a effectué aucune opération au cours du mois précédent.

Le défaut de déclaration entraîne l'application d'une pénalité de 25% majorée de 5% par mois de retard des droits dus. Cette pénalité est portée à 50% et 5% par mois de retard en cas de taxation d'office.

Toute minoration, inexactitude ou omission d'un ou plusieurs éléments de la déclaration de TVA fait l'objet d'une procédure de redressement assortie d'une pénalité de 50% majorés de 5% par mois de retard. Cette pénalité est portée à 200% en cas de manœuvres frauduleuses.

LISTE DES EXONERATIONS

Opérations portant sur les produits	Opérations portant sur les services
<p> Animaux vivants de race pure Lait et crème de lait non concentré Lait et crème de lait concentré Semences et Céréales et Farines de céréales Produits de boulangerie et pâtisserie Sel destiné ou non à l'alimentation humaine Fuel oil lourd Huile destiné au mélange et Gaz Produits pharmaceutiques Engrais, Insecticides et fongicides Pellicules photos Bois de chauffe Papier Cahiers et protèges cahiers Livres et journaux, Timbres, chèques Articles de bijouterie Appareils médicaux Engins agricoles Chars et blindés, Armes de guerre Bombes grenades torpilles Fauteuils roulants Appareils à rayons X Mobilier de médecine et de chirurgie Produits alimentaires frais ou congelés Les importations et ventes de produits alimentaires frais ou congelés : viande et poisson </p>	<p> Agios bancaires Affaires réalisées par les assurances Consultations médicales Décorticage de céréales Intérêts d'épargne Location d'immeubles nus à usage d'habitation Opération de mutation d'immeubles Opération de transport des malades Recettes des établissements d'enseignement préscolaires, primaires, secondaires et supérieurs privés et publics Fourniture d'eau et d'électricité pour un niveau de consommation fixé par l'état. Les prestations de services portant sur les produits soumis à la Taxe sur les Produits pétroliers : transport, manutention etc.. Fourniture d'eau, électricité et téléphone aux ambassades et représentations diplomatiques et organismes internationaux. Marchés financés sur l'aide extérieure Locations effectuées par les sociétés de crédit bail pour les biens exonérés. </p>

TITRE IV : LES DROITS D'ENREGISTREMENTS

L'origine des droits d'enregistrement est très ancienne. Ils étaient perçus à l'occasion de l'inscription de certains actes juridiques sur les registres officiels, d'où l'avantage pour les contribuables d'avoir un acte ayant une certaine solennité, toute chose utile en matière de preuve et même de validité des actes.

Le code de l'enregistrement et du timbre est approuvé par la loi n° 63-26/ AN du 24 Septembre 1963.

Les droits d'enregistrement sont recouverts par le Service de l'Enregistrement. Ces droits sont perçus à l'occasion de certains actes juridiques (Ventes, donations, baux, constitution de sociétés ou de successions). Ces droits ont ainsi un caractère d'impôt indirect ou d'impôt sur le capital.

Le mot enregistrement désigne à la fois une formalité et un impôt. Il consiste dans l'analyse d'un acte sur un registre tenu par un fonctionnaire public.

1. Définition

L'enregistrement est une formalité accomplie par le receveur de l'enregistrement selon des modalités variables, mais présentant le caractère commun de comporter à la base, une analyse dont il est conservé trace ou pas d'événements juridiques, d'après les résultats de laquelle il est perçu un impôt.

2. Champ d'application.

La formalité s'applique soit à des actes, soit à des opérations juridiques non constatées par des actes ; Exemple : mutations écrites ou verbales entre vifs, mutations par décès.

3. L'impôt perçu : le droit d'enregistrement.

Le rôle essentiel et définitif de la formalité d'enregistrement est d'ordre fiscal. En effet, l'enregistrement constitue un mode particulier de taxation des opérations de la vie juridique. L'impôt perçu dans ce cadre se dénomme droit d'enregistrement.

Les droits perçus à l'occasion de cette formalité peuvent être classés comme suit :

Le droit proportionnel, le droit progressif et le droit fixe.

Le droit proportionnel est établi pour les transmissions à titre onéreux ou de jouissance de biens meubles ou immeubles, les partages de biens meubles ou immeubles, les marchés.

1.1. Les Ventes d'immeubles

1.1.1 *Définition*

La vente est une convention par laquelle l'une des parties s'oblige à livrer une chose et l'autre partie à la payer. La vente est conclue dès qu'il y a accord entre les parties sur la chose et le prix, quoique la chose n'ait pas encore été livrée et le prix payé. Le prix doit être déterminé et désigné par les parties.

1.1.2. *Champ d'application*

Le droit de mutation sur vente s'applique à toute convention à titre onéreux entraînant une mutation de propriété d'immeuble en toute propriété ou en usufruit.

Le droit de mutation frappe les ventes, adjudications, cessions d'immeubles à titre onéreux et même aux ventes forcées comme les saisies immobilières.

1.1.3. *Assiette et liquidation*

La base imposable est constituée par le prix de vente exprimé dans l'acte augmenté des charges imposées à l'acheteur. Les charges s'entendent de toutes les prestations supplémentaires que le contrat impose à l'acheteur ainsi que tous les avantages indirects que l'acheteur procure au vendeur en prenant à son compte des obligations qui incombent personnellement au vendeur. Exemple : commissions versées par l'acheteur lorsque c'est le vendeur qui a chargé un intermédiaire de lui trouver un acheteur.

Toutefois, lorsque la valeur exprimée dans l'acte de vente paraît inférieure à la valeur vénale réelle, le receveur des impôts peut remettre en cause ce prix et proposer une autre valeur.

Les droits d'enregistrement sont liquidés au taux de 8% de la valeur stipulée ou corrigée.

1.1.4. *Obligations et sanctions*

L'acte de vente établi et dûment légalisé doit être présenté dans un délai de 30 jours à compter de sa date de signature à la recette des impôts du lieu de situation géographique de l'immeuble pour la formalité de l'enregistrement.

Tout retard dans la présentation de l'acte est sanctionné par une pénalité de retard de 100%.

Dans le cas de dissimulation de prix, les auteurs seront passibles d'une amende égale au double de l'impôt dissimulé : un double droit en sus.

Dans les autres cas, il est fait application d'une pénalité de 200%.

1.2. Les ventes de meubles

Le régime fiscal des mutations à titre onéreux de meubles varie suivant le caractère juridique de ces meubles.

1.2.1. *Cession de fonds de commerce*

Le fond de commerce se compose ordinairement de 4 éléments :

- la clientèle et l'achalandage ;

- le droit au bail ;
- le matériel et les marchandises ;
- le nom commercial ;

Le taux applicable en matière de cession de fond de commerce est de 12%

1.2.2. Ventes publiques

Ce sont les ventes aux enchères publiques ainsi que les adjudications publiques sur soumissions cachetées.

Seules sont visées les ventes donnant lieu à procès verbal, c'est à dire, d'un acte authentique rédigé par un officier public ou une autorité administrative.

L'assiette est constituée par le prix de l'adjudication et le taux applicable est de 7%.

Tout retard dans la présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement est sanctionné par une pénalité d'égal montant.

En cas de dissimulation, le taux est de 200%

Dans les autres cas, la pénalité est de 200%.

1.3. Les échanges d'immeubles

L'échange est un contrat par lequel les parties se donnent respectivement une chose pour une autre.

1.3.1 L'échange pur et simple

Lorsque les immeubles sont d'égale valeur, l'impôt n'est perçu que sur un seul lot, au taux de 5%.

Les immeubles sont estimés d'après leur valeur vénale réelle à la date de l'échange ou par déclaration estimative des parties.

1.3.2. L'échange comportant une plus value ou soulte.

Lorsque les immeubles échangés sont d'inégale valeur ou qu'il est stipulé une soulte à la charge de l'un des coéchangistes, l'opération s'analyse du point de vue fiscal comme un échange à concurrence de la valeur du lot le plus faible et une vente à concurrence de la différence de valeur des 2 lots ou de la soulte, soit un taux de 5% et 8%.

1.4. Les baux d'immeubles

Le louage d'immeuble ou bail est un contrat par lequel l'une des parties s'oblige à faire jouir l'autre d'un immeuble pendant un certain temps, moyennant un prix.

1.4.1 Les baux à durée limitée

Au terme de l'article 76 du Code de l'Enregistrement et du Timbre, « *sont assujettis à l'enregistrement dans un délai d'un mois à compter de la date de signature, les actes portant mutation de jouissance de biens meubles et immeubles* ». Ces conventions doivent être passées par écrit en vue de leur enregistrement. Entrent dans le champ d'application :

- Les baux proprement dits ;
- Les prorogations légales ou baux dont la durée es expirée ;
- Les sous baux ;
- Les locations continuant par tacite reconduction ;
- Les réquisitions.

L'assiette de l'impôt est déterminée par le prix annuel exprimé ou sur la valeur locative réelle.

Le droit est liquidé sur le prix cumulé de toutes les années, c'est à dire du prix annuel par le nombre d'années stipulé dans le contrat au taux de 5%.

1.4.2. Les baux à durée illimitée

La valeur servant de base à la perception des droits est déterminé sur un capital formé de vingt (20) fois la rente ou le prix annuel stipulé dans le contrat.

Son taux est de 8%

1.4.3. Obligations

Toute location doit faire l'objet d'un contrat de bail écrit et doit être soumis à la formalité de l'enregistrement dans un délai de 30 jours à compter de sa date de signature à la recette des impôts du lieu de situation de l'immeuble.

Le défaut de présentation dans les délais requis entraîne une pénalité d'égal montant.

En cas de dissimulation, le taux est porté à 200%.

1.4.3 Particularités

Le droit d'enregistrement et de renouvellement est à la charge exclusive du bailleur pour les locaux à usage d'habitation consenti à des personnes physiques burkinabé, à l'Etat, aux collectivités publiques, aux ambassades et organisations internationales.

Il est à la charge du preneur pour les baux à usage commercial ou industriel et les personnes physiques de nationalité étrangère.

1.5. Les baux de meubles

Les baux de meubles ne peuvent faire l'objet d'enregistrement que lorsqu'un acte est rédigé pour constater la convention.

Le droit d'enregistrement des baux de meubles s'appliquent à tous les baux, sous baux, ou prorogation de baux de biens meubles.

1.5.1. La base d'imposition et la liquidation

- Pour les baux à durée limitée, la base d'imposition est constituée par le montant cumulé du loyer exprimé dans le contrat de bail, augmenté des charges imposées au locataire.

Le taux appliqué est de 10%.

- Pour les baux à vie, la base d'imposition est constituée par le montant de 10 ans de loyer augmenté de 10 ans de charges imposées au locataire. Son taux est de 7%.
- Pour les baux à durée illimitée, la base d'imposition est constituée par le montant de 20 ans de loyer augmenté de 20 ans de charges annuelles. Son taux est de 7%.

1.5.2. Obligations et sanctions

Toute location doit faire l'objet d'un bail écrit et être soumis à la formalité d'enregistrement dans un délai de 1 mois à compter de sa date de signature à la recette des impôts du domicile de l'une des parties contractantes.

Le même délai est accordé en cas de prorogation de délai (renouvellement de bail).

Tout retard est sanctionné par une pénalité de 100%. Toute insuffisance est sanctionnée comme en matière de vente de meubles.

1.6. Les partages

Le partage est un contrat qui a pour objet de mettre fin à une indivision par la répartition des biens indivis entre co-indivisaires.

Tous les actes répondant à cette définition sont assujettis à un impôt particulier appelé droit de partage et dans certains cas, aux impôts de mutation à titre onéreux, appelés couramment droit de soulte.

1.6.1. Conditions d'exigibilité

Les conditions d'exigibilité du droit d'enregistrement sont au nombre de trois :
L'existence d'un acte, l'existence d'une indivision et l'existence d'un véritable partage ;

1.6.2. Assiette et liquidation

Le droit de partage est liquidé sur le montant de l'actif net partagé, diminué des dettes et charges de l'indivision : hypothèques, dettes du défunt, legs.

Pour les partages purs et simples, le taux de 0,5% est appliqué sur le montant de l'actif net partagé.

Toutefois, lorsque les biens reçus par les copartageants sont d'inégale valeur, il est perçu sur la différence de valeur des biens un droit au tarif de 8% : vente d'immeubles, lorsqu'il s'agit d'immeubles. Le tarif est de 7% lorsqu'il s'agit de biens meubles.

1.6.3. Particularités, obligations et sanctions.

Les copartageants (copropriétaires ou cohéritiers) sont solidaires pour le paiement des droits d'enregistrements.

L'acte de partage doit être enregistré dans un délai d'un mois à compter de sa date de signature à la recette des impôts du lieu de situation géographique des immeubles, ou du domicile de l'une des parties lorsqu'il s'agit de meubles.

Tout retard est sanctionné par une pénalité de 100%

Toute insuffisance ou dissimulation est sanctionné comme en matière de vente d'immeubles.

1.7 Les marchés

1.7.1. Champ d'application

Les droits d'enregistrement des marchés s'appliquent :

- Sur les marchés entre particuliers, c'est à dire entre personnes physiques et morales de droit privé. (ces marchés ne sont pas obligatoirement soumis à la formalité enregistrement).
- Sur les marchés administratifs qui sont passés avec l'Etat, les Départements, les Communes et Etablissements Publics (EPA, EPIC) et les Sociétés d'Etat.

Les marchés administratifs d'un montant supérieur ou égal à 1 000 000 Francs sont obligatoirement soumis à la formalité d'enregistrement dans un délai d'un mois à compter de leur date de notification.

1.7.2. Base d'imposition et tarif

La base imposable est constituée par le prix exprimé dans le marché ou à défaut, par l'évaluation de l'ensemble des travaux, fournitures, ouvrages ou services.

Le taux est de 3% pour les marchés administratifs appliqué sur le montant HT.

1.7.3. Obligations et sanctions

Le soumissionnaire est tenu de présenter son marché à l'enregistrement dans un délai de un mois à compter de la date de notification.

Tout retard est sanctionné par une pénalité d'égal montant.

Le droit progressif est établi pour les transmissions de biens meubles ou immeubles à titre gratuit.

a. La mutation par décès ou succession

Le droit de mutation par décès atteint en principe toutes les transmissions qui s'opèrent par le décès d'une personne. Il est donc exigible lors de toute transmission à titre héréditaire ou testamentaire, ainsi qu'à raison de toute libéralité pour cause de mort.

2.1.1 La déclaration de succession

La déclaration de succession doit être faite par les bénéficiaires. A partir de la date de décès, les héritiers disposent de 6 mois si le décès est intervenu au Burkina Faso et de un an si le décès a eu lieu hors du Burkina Faso.

La déclaration est déposée au bureau du domicile du défunt ou au bureau de Ouagadougou pour les décès hors du Burkina Faso.

1.1.2. La base d'imposition

Les biens doivent être estimés à la valeur réelle au jour du décès. Pour les meubles, le Receveur appliquera le taux de 5% sur l'ensemble des biens immeubles déclarés.

Les droits de mutations sont immédiatement liquidés et payés sur le champ.

Une fois l'actif net déterminé, la part de chaque héritier est calculé selon les règles de la dévolution successorale : pour les personnes non mariées, c'est l'ensemble de leurs biens ; pour les mariés, il faut distinguer plusieurs cas :

- Le régime séparatiste ou l'actif est constituée par les biens propres du défunt plus la quote part indivisible des biens achetés en commun.
- Le régime de la communauté universelle des biens où l'actif est égal à la moitié de l'actif net de la communauté.

2.1.2.1 Calcul de la part de chaque héritier

En raison de son caractère déclaratif, le partage pur et simple de la succession peut être pris comme base de la liquidation des droits de mutation par décès. Les droits de mutation doivent être calculés non sur la quote part revenant à chaque successeur, mais sur les biens effectivement attribués à chaque copartageant.

2.1.2.2. Tarif du droit de mutation par décès

Alors que le taux des impôts de mutation à titre onéreux varie suivant la nature des biens en cause, le droit de mutation par décès ne tient aucun compte de cette nature, mais dépend en premier lieu du lien de parenté unissant le défunt à ses successeurs ; les taux sont différents selon qu'il s'agit de transmission en ligne directe, entre époux, en ligne collatérale ou entre parents.

Les legs au profit d'établissements d'utilité publique sont soumis au taux de 7%.

Lorsqu'au moment de l'ouverture de la succession, un héritier a trois enfants ou plus vivants, il bénéficie d'une réduction d'impôt égale à 50 000 par enfant à partir du 3^{ème}. Les enfants retenus ici sont les descendants légitimes et naturels.

Il est fait application du barème par tranche suivant sur la part nette recueillie par chaque héritier :

Degré de parenté	Tarif applicable à la fraction de part nette comprise entre				
	0 à 2 000 000	2 000 001 à 5 000 000	5 000 001 à 10 000 000	10 000 000 à 50 000 000	Au-delà de 50 000 000
En ligne directe et entre époux	0%	0%	1%	2%	5%
Entre frères et sœurs et entre parents au 3 ^{ème} degré	0%	7%	10%	15%	20%
Entre parents à partir du 4 ^{ème} degré et entre personnes non parentées	10%	15%	20%	30%	40%

1.1.3. Sanctions

Tout retard dans la déclaration sera sanctionné par une amende de 1% par mois ou fraction de mois de retard du droit simple sans excéder la moitié du dit droit.

Dans le cas d'omission, cette pénalité est de 100%. En cas de dissimulation, le taux est porté à 200%.

L'inexactitude dans l'indication des liens de parenté est sanctionnée d'une amende de 200%.

2.2. Droits de donation entre vifs.

La donation est l'acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée en faveur du donataire qui l'accepte ; elle doit être faite par acte notarié.

2.2.1. Assiette

L'assiette est constituée par la valeur vénale réelle des biens donnés : c'est à dire des immeubles et fonds de commerce, situé au Burkina Faso ou hors.

2.2.2. Obligations.

L'acte de donation doit être enregistré dans un délai de 1 mois à compter de sa date de signature à la recette du lieu de situation géographique pour les fonds de commerce et pour les meubles à la recette du domicile de l'une des parties contractantes. Les actes notariés sont enregistrés à la diligence des notaires à la recette des impôts du lieu de résidence.

2.2.3 Tarification (Voir tableau)

Degré de parenté	Tarif applicable à la fraction de part nette comprise entre				
	0 à 2 000 000	2 000 001 à 5 000 000	5 000 001 à 10 000 000	10 000 000 à 50 000 000	Au-delà de 50 000 000
En ligne directe et entre époux	0%	0%	1%	2%	5%
Entre frères et sœurs et entre parents au 3 ^{ème} degré	0%	7%	10%	15%	20%
Entre parents à partir du 4 ^{ème} degré et entre personnes non parentées	10%	15%	20%	30%	40%

Toutefois, le tarif est de 2% pour les donations faites aux sociétés de secours mutuel, aux associations culturelles, aux congrégations religieuses, aux associations d'enseignement reconnues d'utilité publique et à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale.

2.2.4. Sanctions

Tout retard dans la présentation de l'acte est sanctionné par une amende de 100%.

Toute inexactitude des liens de parenté est sanctionnée par une amende de 200%.

Le droit fixe s'applique aux actes qui ne sont soumis ni au droit progressif, ni au droit proportionnel et aux actes exemptés d'enregistrement et qui sont présentés volontairement à la formalité.

Le taux du droit fixe est de 6000F.

Sont enregistrés au droit fixe de 6 000 F :

1. Les actes innomés :
 - Certificats de propriété ;
 - Cessions et rétrocessions de baux de bien de toute nature ;
 - PV de conciliations dressés par les juges ;
 - Les acceptations et renonciations de successions ;
 - Les actes sous seing privés relatifs a la vente de véhicules ;
 - Les inventaires de meubles et titres.
2. Les adjudications à la folle enchère ;
3. Les contrats de mariage ne contenant que la déclaration du régime adopté ;
4. D'une manière générale, les actes qui ne se trouvent pas tarifés par le Code de l'Enregistrement et du Timbre et qui ne sont soumis ni au droit progressif, ni au droit proportionnel.
5. Les actes portant formation, prorogation, fusions et dissolutions de sociétés quelle que soit la nature des apports ;
6. Les actes portant augmentation de capital des sociétés;
7. Les cessions d'actions, de parts sociales, d'obligations et de créances ;