

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 fiscal 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.