



Ouagadougou, le

30 NOV 2020

N° 1166

INSTRUCTION ADMINISTRATIVE N°2020-_____/MINEFID/SG/DGI/DLC
RELATIVE À LA TERRITORIALITÉ DES IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES

Textes de référence :

- CGI : Art.3, 31,46 et 47

La présente instruction vient préciser les règles générales de territorialité des impôts sur les bénéfices.

Aux termes des dispositions des articles 3, 31 et 46 du Code général des Impôts (CGI), sont soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles (IBICA), à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux (IBNC) et à l'impôt sur les sociétés (IS) au Burkina Faso, les bénéfices qui y sont réalisés.

De cette disposition, il ressort que :

- les bénéfices réalisés par une personne physique ou morale burkinabè dans des entreprises exploitées à l'étranger, ne sont pas soumis à un impôt sur les bénéfices (IBICA, IBNC ou IS) au Burkina Faso;
- les personnes physiques ou morales étrangères sont, quelle que soit leur nationalité, imposables à l'impôt sur les bénéfices (IBICA, IBNC ou IS) au Burkina Faso à raison des profits tirés de leurs entreprises exploitées au Burkina Faso.

Il peut être dérogé à cette disposition en présence d'une convention fiscale internationale.

1. En droit interne

La notion d'entreprise exploitée au Burkina Faso est clairement définie à l'article 46 du CGI.

Une entreprise est exploitée au Burkina Faso dans les 3 cas suivants :

- elle y possède son siège social ou le lieu de direction effective.
- à défaut de siège social ou de lieu de direction effective au Burkina Faso, elle y exploite un établissement stable;

- sans être résidente, ni posséder d'établissement stable, elle y effectue des opérations qui forment un cycle commercial complet se détachant des autres opérations de l'entreprise.

Il est rappelé que les différents critères énumérés ci-dessus ne sont à retenir que dans l'hypothèse où aucune convention internationale relative aux doubles impositions n'est applicable.

a. L'entreprise est résidente au Burkina Faso, car elle y possède son siège social ou le lieu de direction effective

Pour déterminer si une entreprise a son siège au Burkina Faso ou hors du Burkina Faso, il convient de se référer en principe au siège social indiqué dans les statuts.

Toutefois, si le siège social apparaît fictif, il y a lieu de retenir le lieu de direction effective.

Il est entendu qu'on peut, pour déterminer le « lieu de direction effective », être amené à prendre en compte des circonstances telles que :

- le lieu de direction et de contrôle effectifs d'une société,
- le lieu où se décident au plus haut niveau les grandes orientations essentielles à la direction de la société,
- le lieu qui joue un rôle de premier plan pour la direction de la société du point de vue économique et fonctionnel, et
- le lieu où sont conservés les livres comptables les plus importants.

Tous les faits et circonstances pertinents doivent être pris en compte pour déterminer le lieu de direction effective.

Une entité peut avoir plus d'un lieu de direction, mais elle ne peut avoir qu'un seul lieu de direction effective.

b. À défaut d'être résidente au Burkina Faso, l'entreprise exploite un établissement stable

L'article 47 du CGI donne la définition de l'établissement stable.

c. Sans être résidente, ni posséder d'établissement stable, l'entreprise effectue au Burkina Faso des opérations qui forment un cycle commercial complet se détachant des autres opérations de l'entreprise.

Une entreprise dont le siège est situé à l'étranger doit être regardée comme exploitée au Burkina Faso lorsque les opérations qu'elle y effectue forment un « cycle commercial complet », alors même qu'elle ne posséderait au Burkina Faso aucune présence physique (ni siège social ou lieu de direction effective, ni établissement stable).

i) Par cycle commercial complet, il convient d'entendre une série d'opérations dirigées vers un but déterminé et dont l'ensemble forme un tout cohérent.

L'exemple type d'un cycle complet d'opérations est celui de l'achat suivi de la revente des marchandises. Ces opérations répétées forment un tout qui caractérise l'exercice d'une activité imposable au Burkina Faso.

Il convient de préciser que le fait que certaines opérations intermédiaires dans un cycle d'achat-revente se soient déroulées à l'étranger (par exemple, la facturation, l'assurance des marchandises, le conditionnement, etc.) ou que le centre de décision soit lui-même situé à l'étranger, reste sans influence sur le caractère « complet » du cycle commercial réalisé au Burkina Faso.

D'autres opérations peuvent également constituer un cycle commercial complet réalisé au Burkina Faso, telles les opérations d'extraction, de transformation, de lotissement, de prestations de services, ou d'opérations financières, dès lors qu'elles correspondent à l'exercice d'une activité distincte.

ii) Pour que l'entreprise étrangère soit imposable au Burkina Faso, le cycle commercial doit être détachable de l'activité à l'étranger de l'entreprise ayant son siège hors du Burkina Faso. Plus précisément, les opérations que l'entreprise étrangère effectue au Burkina Faso doivent pouvoir être séparées, par leur nature ou leur mode d'exécution, des opérations faites à l'étranger. Si non, elles ne sont pas imposables au Burkina Faso.

Les opérations détachables par leur nature sont, en principe, facilement identifiables lorsqu'aucun lien ne les rattache à celles qui constituent habituellement l'objet même de l'entreprise. Dans certains cas, cependant, il convient de procéder à une appréciation objective des conditions matérielles dans lesquelles les opérations en cause ont été réalisées.

2. En présence d'une convention fiscale

Le Burkina Faso est signataire de plusieurs conventions de non double imposition.

Toutes ces conventions contiennent une définition de la résidence et de l'établissement stable et indiquent les situations qui sont caractéristiques ou non de ces deux notions. La définition retenue dans ces conventions fiscales primera sur celle de l'article 47 du CGI en vertu de la primauté des conventions internationales sur les lois internes. La définition conventionnelle devra donc être interprétée conformément aux règles de la convention fiscale en question.



Moumouni LOUGUE
Chevalier de l'Ordre de l'Étalon