



Ouagadougou, le 24 AVR 2024

Note n°2024.....^{n°} 0254...../MEFP/SG/DGI/DLC/sl portant orientation sur les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023 portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024

La loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023 portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a introduit de nouvelles mesures dans le dispositif fiscal. Ces nouvelles normes comportent des mesures d'élargissement de l'assiette fiscale, de renforcement de l'action en recouvrement, d'ajustement technique et de faveurs fiscales.

Certaines de ces mesures ont suscité des interrogations qui ont été exprimées lors des séances de présentation de ladite loi de finances. Ces interrogations portent sur :

- les dons en argent ou en nature effectués au profit de l'Etat et de ses démembrements ;
- la retenue à la source libératoire sur les sommes perçues par les contribuables relevant du régime non-déterminé ;
- la taxe spécifique sur les entreprises de télécommunication, de promotion de monnaie électronique et de transfert d'argent ;
- la taxe spécifique sur le ciment ;
- le relèvement du seuil des paiements soumis à l'obligation d'utilisation des moyens de paiement scripturaux ;
- la contribution spéciale sur le bénéfice après impôt des entreprises ;
- le champ de l'exonération des commandes publiques portant acquisition des matériels et équipements au profit des forces de défense et de sécurité (FDS).

La présente note a pour objet de préciser les modalités d'application de ces nouvelles mesures.

I. Au titre des dons en argent ou en nature effectués au profit de l'Etat et de ses démembrements

L'article 15 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a modifié pour compter du 1er janvier 2024, les dispositions de l'article 71 du code général des impôts (CGI) afin d'étendre la déductibilité des charges aux dons, libéralités et subventions faits à l'Etat et ses démembrements.

Par démembrements de l'Etat, il faut entendre les collectivités territoriales (communes, régions) et les établissements publics de l'Etat et des collectivités territoriales.

En effet, les dons en argent ou en nature effectués au profit de l'Etat et de ses démembrements dument justifiés sont déductibles **sans limitation**, à condition que

soit joint à la déclaration annuelle de résultats un relevé indiquant la nature, les montants ou valeurs du don, l'identité des bénéficiaires, ainsi que la date de réception. Autrement dit, il s'agit de dons en argent ou en nature faits **directement** à l'Etat ou à des collectivités territoriales remplissant les conditions de forme ci-dessus décrites et appuyés de justifications suffisantes conformément aux dispositions du point 3 de l'article 53 du CGI.

Cependant, il se pose la question de la déductibilité de ces dons lorsqu'ils sont faits par le biais des structures associatives. C'est le cas par exemple d'un établissement de crédit qui paie des motos pour des personnes déplacées internes par le truchement d'une association, fondation ou d'un membre d'un ordre professionnel qui cotise auprès de son Ordre dans le but d'effectuer un don à l'Etat ou à une collectivité territoriale.

A ce sujet, il convient de préciser que la déduction sans limitation ne s'applique qu'aux dons en argent ou en nature effectués comme indiqué ci-dessus directement à l'Etat et ses démembrements.

En conséquence, les dons faits par le biais des associations, fondations ou toute autre organisation sont déductibles dans les conditions prévues par les dispositions du paragraphe 1 de l'article 71 du CGI.

Par ailleurs, en ce qui concerne les dons portant sur des ouvrages dont la réalisation s'étale sur plusieurs exercices (une école ou un dispensaire), la déduction n'intervient qu'au titre de l'exercice au cours duquel la réception de l'ouvrage par l'Etat ou ses démembrements a eu lieu.

II. Au titre de la retenue à la source libératoire sur les sommes perçues par les contribuables relevant du régime non-déterminé

L'article 17 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a modifié pour compter du 1^{er} janvier 2024, les dispositions de l'article 220 du CGI en remplaçant la notion de prestation de toute nature par celle « **d'opérations de toute nature** » en ce qui concerne la retenue à la source libératoire opérée sur les sommes perçues par les contribuables du régime non déterminé.

Il se pose la question de savoir si la retenue s'applique à certains revenus perçus par les contribuables relevant du régime non déterminé notamment aux subventions, cotisations, financements ainsi qu'aux sommes perçues à l'occasion des livraisons de biens effectuées par ceux-ci.

Il convient de préciser que la notion d'opérations de toute nature vise non seulement les prestations de service mais aussi des opérations d'achats-reventes (livraisons de biens) réalisées par ces contribuables.

Toutefois, cette notion n'inclut pas **les revenus des cessions d'actifs immobilisés, les dons, les cotisations, les subventions et les financements reçus par les organisations à but non lucratif** (associations, fondations, projets et programmes, organisations non gouvernementales et organismes assimilés).

III. Au titre de la taxe spécifique sur les entreprises de télécommunication, de promotion de monnaie électronique et de transfert d'argent

a) Du changement de dénomination de la taxe

L'article 25 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a modifié pour compter du 1^{er} janvier 2024, le chapitre 4 du titre 2 du livre 2 de la loi n°058-2017/AN du 20 décembre 2017, portant code général des impôts du Burkina Faso.

Ainsi, au lieu de Taxe spécifique sur les entreprises de télécommunication et les entreprises effectuant le transfert d'argent par téléphone mobile, lire désormais **Taxe spécifique sur les entreprises de télécommunication, de promotion de monnaie électronique et de transfert d'argent.**

b) Du champ d'application de la taxe

Les articles 26 et 27 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, ont respectivement modifié les dispositions des articles 351 et 353 du CGI, en élargissant le champ d'application de la taxe aux entreprises effectuant la promotion de monnaie électronique par application réseau ou autres moyens de transfert.

Il s'avère dès lors nécessaire d'apporter des précisions sur la notion d'entreprises de promotion de monnaie électronique afin de lever tout équivoque.

Par entreprises de promotion de monnaie électronique, il faut entendre :

- les établissements émetteurs de monnaie électronique autres que les banques, les établissements financiers de paiement et les systèmes financiers décentralisés habilités à émettre des moyens de paiement sous forme de monnaie électronique dont l'activité se limite à l'émission de monnaie électronique et/ou la distribution de monnaie électronique quel qu'en soit le procédé ;
- les banques, les établissements financiers de paiement, les systèmes financiers décentralisés dûment autorisés à émettre et/ou distribuer de la monnaie électronique.

Aux termes de l'article 1^{er} de l'instruction n°008- 05-2015 du 21 mai 2015, régissant les conditions et modalités d'exercice des activités des émetteurs de monnaie électronique dans les Etats membres de l'Union monétaire ouest-africaine (UMOA), la monnaie électronique se définit comme des **valeurs monétaires** représentant une créance sur l'établissement émetteur et sont généralement stockées sous une forme électronique, y compris magnétique. Elles sont émises sans délai contre la remise de fonds d'un montant qui n'est pas inférieur à la valeur monétaire émise. Elles sont acceptées comme moyen de paiement par des personnes physiques ou morales autres que l'établissement émetteur.

Par ailleurs, il sied de rappeler que le transfert d'argent quel que soit le procédé est soumis à la taxe. Par transfert d'argent, il faut entendre toute opération par laquelle une somme d'argent déposée par un donneur d'ordre au guichet d'un prestataire habilité ou d'un sous-agent, est remise dans un bref délai, à un bénéficiaire, à un autre guichet d'un prestataire habilité ou d'un sous-agent, grâce à un système informatique sécurisé fonctionnant en temps réel ou quasiment. **Cette opération ne fait intervenir ni compte bancaire, ni compte de monnaie électronique** (instruction n°013-11-

2015 du 10 novembre 2015, relative aux modalités d'exercice de l'activité de transfert rapide d'argent en qualité de sous-agent au sein de l'UMOA).

IV. Au titre de la taxe spécifique sur le ciment

L'article 34 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a institué pour compter du 1^{er} janvier 2024, une taxe spécifique sur le ciment en remplacement de la TVA sur la marge appliquée au secteur du ciment. Les dispositions du titre 2 du livre 2 du CGI ont ainsi été complétées par un chapitre 12 et les articles 392-10 à 392-15.

Il importe alors d'apporter des précisions soient apportées sur le fait générateur et l'exigibilité de la taxe, la nature du ciment concerné et le traitement du stock de ciment existant au 31 décembre 2023.

a) De la nature du ciment taxé

La taxe s'applique à tout type de ciment fabriqué ou importé notamment le ciment hydraulique même coloré, le ciment portland, le ciment blanc même coloré artificiellement, le ciment alumineux, autres ciments hydrauliques et tous autres types de ciment.

Toutefois, les ciments non pulvérisés dits « clinkers », même colorés ne rentrent pas dans le champ d'application de la taxe. Il en est de même du calcaire qui rentre dans la fabrication du ciment.

b) Du fait générateur et de l'exigibilité de la taxe

En rappel, le fait générateur et l'exigibilité sont constitués par :

- la sortie d'usine ou la livraison que le fabricant se fait à lui-même pour le ciment de fabrication locale ;
- la mise à la consommation du ciment sur le territoire national au sens de la législation et de la réglementation douanière pour les produits importés.

Par sortie d'usine, il faut comprendre le produit fini sorti de la ligne de production.

Par livraison à soi-même, il faut entendre les prélèvements effectués sur la production par le fabricant pour satisfaire ses propres besoins.

c) Du traitement du stock de ciment au 31 décembre 2023

Etant donné que pour compter du 1^{er} janvier 2024, la taxe spécifique sur le ciment remplace la TVA sur la marge, le stock de ciment au 31 décembre 2023 non encore vendu, est soumis à la taxe spécifique dans la mesure où le fait générateur qui est la sortie d'usine est accompli.

V. Au titre du relèvement du seuil des paiements soumis à l'obligation d'utilisation des moyens de paiement scripturaux

L'article 37 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a modifié pour compter du 1^{er} janvier 2024, les dispositions de l'article 568 du CGI en relevant le seuil des paiements soumis à l'obligation d'utilisation des moyens de paiement scripturaux de **cent mille**

(100 000) francs CFA à un million (1 000 000) francs CFA toutes taxes comprises en ce qui concerne les achats de biens et de services.

En effet, les entreprises rencontraient des difficultés suivantes dans l'exécution du dispositif dont notamment :

- la faible couverture bancaire et du réseau de télécommunication du territoire national ;
- la faible formalisation de certains secteurs d'activités notamment ceux intervenant dans l'économie informelle.

En vue d'une meilleure opérationnalisation du dispositif, le législateur a jugé utile de rehausser le seuil requis pour l'obligation d'utilisation desdits moyens.

Par moyens de paiement scripturaux, il faut entendre tout moyen de paiement autres que les espèces notamment les chèques, les lettres de change, le billet à ordre, le warrant, les virements bancaires, les paiements électroniques (orange money, moov money, coris money, sank money etc.).

Pour le cas spécifique des paiements électroniques, ils doivent faire l'objet de comptabilisation dans le compte 55 « **instruments de monnaie électronique** » selon le plan comptable SYSCOHADA. Ainsi, les différentes transactions doivent être suffisamment justifiées et effectuées à travers un compte de monnaie électronique au nom de l'entité.

VI. Au titre de la contribution spéciale sur le bénéfice après impôt des entreprises

Les articles 45 à 52 de la loi n°042-2023/ALT du 15 décembre 2023, portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, a modifié pour compter du 1^{er} janvier 2024, les dispositions des articles 1, 2, 3, 5, 6, 7 et 8 de la loi n°009-2023/ALT du 24 juin 2023 portant institution d'une contribution spéciale sur la consommation de certains produits et services, en élargissant la contribution spéciale au bénéfice après impôt des entreprises.

Sont redevables de la contribution, les entreprises personnes physiques ou morales. La contribution est assise sur le montant du bénéfice après impôt réalisé par les entreprises. Le tarif applicable sur ce bénéfice est de 2%.

La question se pose de savoir si :

- le prélèvement de 2% s'opère sur le bénéfice net après impôt de l'exercice clos au 31 décembre 2023 ;
- la base imposable est le résultat fiscal ou le résultat comptable après déduction de l'impôt sur les bénéfices ;
- le prélèvement est déductible fiscalement.

a) De la date d'entrée en vigueur de la contribution

La loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, étant en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2024, la contribution spéciale sur la consommation est due à compter de cette date, sur tout bénéfice net comptable réalisé.

A cet effet, le bénéfice réalisé au titre de l'exercice comptable clos au 31 décembre 2023 est soumis à ladite contribution qui doit être déclarée dans les mêmes délais que celles de la déclaration annuelle de résultats à savoir :

- Le 28 ou 29 février 2024 pour les contribuables soumis à l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales (IBNC) ;
- le 30 avril 2024 pour les contribuables soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et agricoles (IBICA) et l'impôt sur les sociétés (IS) ;
- le 31 mai 2024 pour les sociétés d'assurance.

b) De la base imposable de la contribution sur le bénéfice des entreprises

Aux termes des dispositions de l'article 49 de la loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, la contribution est assise pour les entreprises, sur le bénéfice réalisé après impôt.

En ce qui concerne les entreprises exonérées de l'impôt sur les bénéfices, la contribution est due sur le bénéfice net après déduction de l'impôt sur les bénéfices qui aurait dû être payé si elles n'étaient pas exonérées.

Par bénéfice après impôt de l'entreprise, il faut entendre le bénéfice net comptable tel qu'il résulte du compte de résultat. Par conséquent, les entreprises soumises à la contribution, sont invitées à considérer ce bénéfice comme base de perception de la contribution spéciale.

c) De la déductibilité du prélèvement.

Aux termes de l'article 74 du CGI, 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.

La contribution spéciale étant déterminée sur le résultat net de l'entreprise, elle ne constitue pas un impôt à la charge de l'entreprise. Par conséquent, elle n'est pas déductible en application des dispositions de l'article 74 ci-dessus cité.

VII. Du champ de l'exonération des commandes publiques portant acquisition des matériels et équipements au profit des forces de défense et de sécurité (FDS)

Aux termes de l'article 43 de la loi de finances pour l'exécution du budget de l'Etat, exercice 2024, il est autorisé pour la période allant du 1^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2024, l'exonération de l'importation et les achats locaux d'armes de guerre, de leurs pièces, éléments, minutions et autres matériels connexes ainsi que les équipements et les matériels destinés aux forces de défense et de sécurité (FDS) des impôts, droits et taxes suivants :

- Droits de douane (DD) ;
- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- Droits d'enregistrement et de timbre ;
- Patente proportionnelle sur les commandes publiques ;
- Retenue à la source sur commande publique.

Cette exonération couvre l'ensemble des livraisons de biens effectuées dans le cadre d'une commande publique destinée aux forces de défense et de sécurité.

L'inspecteur technique des services, les Directeurs centraux, les Directeurs régionaux, la Directrice des grandes entreprises, les Directeurs des moyennes entreprises sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution de la présente note qui prend effet à compter de sa date de signature.

Toutes difficultés rencontrées dans l'application des orientations ci-dessus données, doivent être portées à ma connaissance.

Les questions éventuelles qui pourraient se poser dans la mise en œuvre de ces mesures pourront faire l'objet de précisions ultérieurement.



La Directrice générale des impôts

Eliane T. DJIGUMDE

Chevalier de l'Ordre de l'Étalon