UNIVERSITÉ DU BURUNDI
GRENIER DU SAVOIR DU BURUNDI
Dépôt institutionnel officiel
https://repository.ub.edu.bi

Taxation optimale et autonomisation de la collecte des recettes au Burundi, pp. 102-127

NZIRORERA Cyriaque

2011-01
UB, Cahiers du CURDES
https://repository.ub.edu.bi/handle/123456789/675

NZIRORERA Cyriaque, Taxation optimale et autonomisation de la collecte des recettes au Burundi, pp. 102-127, Cahiers du CURDES n° 12, Janvier 2011.

Document téléchargé depuis le **Grenier du Savoir du Burundi** — https://repository.ub.edu.bi

TAXATION OPTIMALE ET AUTONOMISATION DE LA COLLECTE DES RECETTES AU BURUNDI

Université du Burundi, FSEA-CURDES, B.P 1280, Bujumbura, Burundi.

Cyriaque NZIRORERA

Résumé

L'autonomisation de la collecte fiscale et douanière au Burundi, concrétisée dès le 1er juillet 2009 par la création de l'Office Burundais des Recettes (OBR), a pour objectif principal de mobiliser et gérer efficacement les recettes fiscales et douanières. Après avoir présenté les principes de taxation optimale, le présent article passe en revue l'état des lieux du système fiscal burundais. Celui-ci est entre autres caractérisé par la prépondérance des impôts indirects par rapport aux impôts directs, par une pression fiscale relativement faible ainsi que par l'insuffisance de l'effort fiscal. Ceci laisse entrevoir des possibilités futures de mobilisation accrue des recettes fiscales et douanières à condition que la gestion de l'OBR soit dépolitisée.

Mots-clé : Taxation optimale, pression fiscale, effort fiscal, Office Burundais des Recettes (OBR), Burundi.

1. Introduction

Vient-on d'assister à un changement positif des autorités burundaises en matière de fiscalité ? En effet, alors que jusqu'au mois de juillet 2009, il coexistait deux Départements chargés de la collecte des recettes fiscales et douanières, à savoir le Département des impôts et le Département des Douanes, voici que l'on vient de créer un Office Burundais des Recettes (OBR), un Organisme dit « indépendant » et « autonome » chargé de collecter les recettes fiscales et douanières en remplacement des deux Départements

précités. Ainsi, en adoptant le 1er juillet 2009 la loi portant création de cet Organisme, le Gouvernement du Burundi marque un pas important en matière de réforme fiscale et douanière.

Cette autonomisation de la collecte des recettes résulte d'une part du constat des lacunes des stratégies fiscales et douanières antérieures, et de la nécessité de se mettre en harmonie avec les pratiques fiscales et douanières des pays membres de la Communauté Est Africaine[35], communauté à laquelle le Burundi appartient désormais depuis le 1er juillet 2007. D'autre part, les principes de la taxation optimale peuvent mettre en évidence certaines insuffisances du régime précédent de taxation en termes d'inefficience et de son caractère peu incitatif à l'épargne et l'investissement.

Un des objectifs de l'autonomisation de la collecte fiscale et douanière au Burundi serait de répondre à une des principales préoccupations de cet Etat fragile (C. Nzirorera, 2010), à savoir la mobilisation et la gestion efficaces des recettes fiscales. Toutefois, le financement par des impôts discordants se traduit par des coûts en bien-être : coûts de collecte, effets désincitatifs sur l'offre de travail, évasion fiscale, biais en faveur du financement par endettement. Or, La préoccupation principale de tout système de taxation est de:

i) mettre en place un système de taxation efficace et équitable, lequel système ne décourage pas l'épargne, les investissements et la croissance;

ii) appliquer des taux « optimaux » d'imposition, ayant des niveaux qui ne sont pas trop élevés afin que l'économie soit dynamique et compétitive. L'objectif de compétitivité doit être restauré grâce à une stratégie classique d'élargissement des bases d'imposition

---

35 Les pays membres de la Communauté Est Africaine sont : le Kenya, l'Ouganda, la Tanzanie, le Rwanda et le Burundi.

parallèlement à la réduction des taux car réduire les taux d'imposition est incompatible avec une érosion de la base d'imposition. Des garde-fous sont donc nécessaires.

Aussi, les principes de la taxation optimale suscitent-ils, entre autres, les questions ci-après :

-La pression fiscale au Burundi a-t-elle atteint des limites?

-Comment relever le défi fiscal, posé par la sous- mobilisation fiscale et douanière, grâce à la création de l'Office Burundais des Recettes (OBR, en sigle) ? La récente mise en place de l'OBR est-elle justifiée par cette sous -mobilisation des recettes fiscales et douanières ?

Ce travail se propose entre autres de répondre à ces interrogations. Dans cette perspective, il importe d'abord de passer en revue les principes de taxation optimale (1). Il s'agit ensuite de dresser un état des lieux du système fiscal burundais (2). Il s'agit enfin de porter une appréciation critique sur la mise en place et le fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes (3) avant que la conclusion ne tire les implications du débat pour la politique fiscale.

2. Les principes de taxation optimale : approche théorique

Dans tous les pays, on distingue généralement les taxes sur les biens et services produits ou échangés et les taxes sur les revenus ou la propriété des personnes physiques et morales. Le premier type de taxe se classe dans la catégorie des impôts indirects et le deuxième dans la catégorie des impôts directs.

Les principes de taxation directe et indirecte optimale posent la question en termes de conséquence sur le comportement des agents économiques lorsqu'ils ont à faire face à cette taxation. Dans toutes les sociétés, les modes de taxation directe et indirecte

coexistent. Toutefois, leur importance relative dans le total des revenus fiscaux varie d'un pays à l'autre avec une certaine relation entre les structures fiscales, le rôle de l'Etat dans l'économie, les structures économiques et sociales, le niveau et la dynamique du développement (Nzirorera, 1991).

Dans les lignes qui suivent, nous rappelons les principes de taxation indirecte optimale et les principes de taxation directe optimale.

2.1. Taxation indirecte optimale

Une des questions que soulève le principe de taxation indirecte optimale est celle relative au niveau du taux de taxation à appliquer suivant les différentes catégories de biens et services.

Si l'on écarte quelque peu des préoccupations de la redistribution des revenus, le taux de la taxe sur chaque bien doit être proportionnel à l'inverse de l'élasticité de sa demande sur le marché, le coefficient de proportionnalité étant le même pour toutes les taxes (H. Tulkens, 1994, chap. 18, p.12). Autrement dit, un taux doit être d'autant plus élevé que l'élasticité de la demande du bien est
inélastique[36]. Ceci permet de minimiser le degré d'inefficacité introduit par la taxe. Par exemple, en vertu de ce principe, les biens de première nécessité devraient subir le taux de taxation le plus élevé.

Si l'on tient compte des préoccupations d'équité, on applique le principe suivant : à élasticité- prix donnée (et négative) de la demande d'un bien sur le marché, si ce bien est davantage consommé par un individu que par l'autre et que pour cet individu

[36] Même si un système de taxation optimale n'est pas conçu comme un instrument de réduction des inégalités, la pratique fiscale exige néanmoins de prendre en compte le critère d'équité. En effet, des taxes simplement proportionnelles à l'inverse des élasticités seraient en général très lourdes pour les individus de faibles revenus, car leurs demandes (qui portent principalement sur des biens de première nécessité) sont peu élastiques au prix.

l'utilité marginale sociale du revenu est faible[37] , le taux de la taxe est élevé. Symétriquement, le taux de la taxe est faible si le bien est proportionnellement consommé davantage par l'individu dont l'utilité marginale sociale est élevée[38].

Si l'on tient compte de l'interdépendance des marchés, en particulier de la sensibilité de la demande d'un bien au changement des prix des autres biens et de l'aspect de redistribution des revenus, la théorie de la taxation optimale suggère que la taxe la plus élevée soit levée sur les biens complémentaires au loisir comme les biens de luxe, cigarettes, les alcools et sur les activités récréatives mais aussi en maintenant un niveau adéquat de taxation sur les biens à demande inélastique pour des raisons d'efficacité.

Cette proposition de la taxation indirecte optimale s'écarte du taux uniforme qui serait applicable à tous les biens. Elle permet en revanche d'atténuer la critique que la taxation indirecte est essentiellement régressive et partant inéquitable[39].

2.2. Taxation directe optimale

Par rapport aux impôts indirects, les impôts directs constituent une voie alternative de financement du Trésor. Les deux voies ne sont pas mutuellement exclusives, et il en fait usage simultanément presque partout. L'assiette de tout impôt direct est constituée par une ou plusieurs grandeurs reflétant un certain nombre de caractéristiques de chaque individu. Le revenu (des

---

[37] Ce qui implique que cette personne possède un niveau de revenu relativement élevé.

[38] Ce qui veut dire que cet individu est pauvre.

[39] Malgré ce vieux principe des finances publiques, on applique actuellement au Burundi un taux de TVA unique s'élevant à 18 %. Ce seul taux est peut être dû aux difficultés administratives d'introduire des taux différenciés suivant les catégories de biens et services alors que l'on est au début de l'application de cette réforme fiscale. On sera néanmoins amené, plus tard, à appliquer des taux différenciés. Un des avantages de la TVA (ou la taxe sur la consommation à large assiette) est qu'elle offre des opportunités d'élargir l'assiette fiscale dans les économies où dominent les contribuables modestes et secteur informel.

sociétés et des personnes physiques) est l'une de ces caractéristiques individuelles.

Une des questions que soulève le principe de taxation directe optimale est également celle relative au niveau du taux de taxation à appliquer sur les revenus. Les financiers classiques proposent à ce propos d'appliquer la progressivité des taux marginaux d'imposition. Toutefois, la théorie moderne de la taxation optimale des revenus n'aborde plus uniquement le régime des impôts sur les revenus sous l'angle de la progressivité des taux marginaux. Elle se préoccupe aussi des questions d'efficacité et de manque d'incitation pour l'épargne et de l'insuffisance de l'investissement nécessaire pour stimuler la croissance.

Dans cette perspective, trois options sont possibles. D'une part, H. Tulkens (1994, chap 18, p.33) propose une décroissance du taux marginal d'imposition pour les revenus les plus élevés. En effet, les taux marginaux décroissants, dans une certaine plage des revenus, n'impliquent pas nécessairement des taux moyens décroissants, et donc absence de progressivité dans cette plage ; le taux moyen reste croissant tant que le taux marginal est supérieur au taux moyen. Des taux marginaux décroissants sont donc parfaitement compatibles avec des taux moyens croissants. D'autre part, La théorie de la taxation optimale du revenu recommande que le taux de taxation soit linéaire avec un niveau d'exemption pour des revenus devant recevoir un subside. Les taux marginaux devraient être relativement bas. Enfin, pour être opérationnelle, la théorie optimale de la taxation exige un recours simultané à un système de taxation sur la consommation et sur les revenus plutôt qu'un choix entre l'un ou l'autre mode de taxation. En effet, dans un monde où il y a des distorsions créées par les marchés, la taxation optimale sur les biens et services contribue à réduire les inefficiences et contribue partiellement au financement des limités inférieures non soumises à l'impôt sur les revenus pour éviter que la différenciation des taux ne soit trop progressive pour les catégories à hauts revenus.

Au regard de la faiblesse financière du Burundi, un bon système fiscal doit de toutes façons être caractérisé par un rendement élevé (J. Ndenzako, 1998, p.224). Par voie de conséquence, il faut identifier les impôts et taxes qui donnent un meilleur rendement. Comme les impôts introduisent des distorsions dans les comportements des agents, alors le mode fiscal de financement des dépenses publiques- par ce biais- n'est pas neutre et la taxation optimale directe consiste à fixer un taux d'imposition constant en ligne avec le taux de croissance naturel de l'économie et qui permette de respecter la contrainte budgétaire inter temporelle de l'Etat.

2.3. Quelques obstacles aux principes de taxation optimale

Une des principales préoccupations du Trésor Burundais reste la mobilisation des recettes fiscales et douanières suffisantes pour financer les dépenses prioritaires de santé, d'éducation, d'infrastructures.... La taxation demeure une source « stable » et importante des revenus. Toutefois, l'utilisation de la taxation comme instrument principal de mobilisation des ressources connaît des limites reprises ci-après :

- D'une part, le potentiel de ressources à mobiliser est faible (vu le faible niveau de croissance et des revenus du Burundi) par rapport aux besoins de financement de l'Etat. D'autre part, une taxation excessive peut rapidement déstabiliser les capacités productives en affaiblissant les incitations économiques et en encourageant l'évasion fiscale.

-La fuite des capitaux et l'érosion de l'assiette fiscale[40] : cette fuite des capitaux érode l'assiette imposable. Elle constitue un obstacle

[40] Nous n'avons malheureusement pas des chiffres. Contentons-nous de l'exemple suivant : entre 1970 et 1996, on déplore une fuite cumulée de capitaux de 30 pays africains les plus endettés estimée à 170 % du PIB (Boyce J.

majeur à la transparence fiscale et à la bonne gouvernance. Les revenus qui « quittent » le pays ne sont pas investis en biens collectifs ou en activités productives qui seraient générateurs d'un développement durable et d'une croissance soutenue à long terme.

-Un déficit de la gouvernance et de la transparence, les comportements de recherche de rente...le tout entraînant bien souvent la corruption. Cette mauvaise gouvernance est préjudiciable à un bon rendement fiscal.

- On a l'impression que le système fiscal Burundais est élaboré dans le but de maximiser les revenus collectés plutôt que dans un dessein de développement de long terme.

- Dans certains cas, il y a mise en application « forcée » des lois et réformes fiscales. Consulte-t-on toujours les contribuables avant cette mise en application ?

- Les dysfonctionnements observés au Burundi dans presque tous les domaines de la vie nationale- consécutifs à la guerre qui date de 1993 - constituent une cause non négligeable qui entrave le bon rendement fiscal. En effet, suite à cette guerre, on a observé les dysfonctionnements institutionnels, le faible engagement politique à faire respecter les principes de bonne gestion, la défaillance de l'institution judiciaire à punir les auteurs des malversations économiques et financières, la montée en puissance de la délinquance financière, les détournements répétés des deniers publics au niveau des services fiscaux et douaniers... le tout conduisant à une sous -mobilisation des recettes fiscales et douanières.

K. et L. Ndikumana, 2002), laquelle fuite a occasionné une perte importante de recettes fiscales.

- L'érosion du pouvoir d'achat des salariés. Ne dit-on pas que « si chaque fois qu'une personne va au bureau, elle reçoit une facture du Gouvernement plutôt qu'un chèque de son employeur, tôt ou tard la personne, même riche et motivée, cessera de se rendre à son bureau » (Arthur Laffer) ?

- Les entreprises subissent des fardeaux fiscaux préjudiciables à leur rentabilité. La fiscalité burundaise appliquée aux entreprises semble lourde quant à son niveau d'imposition. Le tableau ci-après en fait état.

Tableau 1 : Taux d'imposition sur le bénéfice des entreprises de quelques pays dont le Burundi

Numéro	Pays	Taux
1	Côte d'Ivoire	25%
2	Canada	28%
3	Rwanda	30%
4	Kenya	30%
5	Ouganda	30%
6	Burkina Fasa	30%
7	Maroc	30%
8	Colombie	30%
9	Suède	30%
10	Etats-Unis	34%
11	Burundi	35%
12	Tanzanie	35%
13	Indonésie	35%
14	Royaume-Uni	35%
15	Mexique	36%
16	Japon	38%
17	Australie	39%

Source : Banque Mondiale (2007-2008), *Doing Business, Rapport de la Banque Mondiale*

LACOUDE Philippe (1996), *Revue française d'économie*, pour les données portant sur les pays en italique

La lecture de ce tableau montre que le Burundi, malgré son faible niveau de développement, applique un taux d'imposition sur les bénéfices des entreprises relativement élevé. L'impôt sur les bénéfices est perçu par voie de rôle au taux de 35 % sur le bénéfice net imposable. Ce tableau indique que le Burundi précède dix pays, de surcroît plus développés que lui. Par conséquent, il importe de porter une appréciation critique, au niveau global, sur l'ampleur de la pression fiscale au Burundi. Celle-ci a-t-elle atteint des limites? Pour répondre à cette interrogation, nous analysons l'état des lieux du système fiscal burundais.

3. État des lieux du système fiscal burundais

3.1. Prédominance des impôts indirects par rapport aux impôts directs

Il est généralement admis que la structure économique joue un rôle dans la répartition de l'impôt. En effet, plus un pays atteint un certain seuil de développement économique, plus la part des impôts directs devient plus importante que les impôts indirects dans les recettes totales de l'Etat (tel est le cas des pays industrialisés). Ce profil des recettes fiscales n'est pas conforme à la situation des pays en développement dont le Burundi où la part de la taxation indirecte est la plus prédominante.

Au Burundi, les taxes indirectes passent de 67,2 % du total des impôts en 1970 à 68,7 % en 2009; alors que les impôts directs représentent 32,8 % et 31,3 % du total des impôts pour les mêmes années, comme le montre le tableau ci-après:

Tableau 2. Evolution de la part des Recettes Fiscales Directes et Indirectes au total des Recettes Fiscales en pourcentage 1970-2009)

Année	RFD (en millions de FBU)	RFI (en millions de FBU)	RFT (en millions de FBU)	RFD/RFT (en %)	RFI/RFT (en %)
1970	641	1313,1	1954,1	32,8	67,2
1971	753,8	1417,4	2171,2	34,6	65,3
1972	830,3	1533,3	2363,6	35,1	64,9
1973	811,6	1592	2403,6	33,7	66,3
1974	903,3	1914,5	2717,8	32,1	67,9
1975	997,7	1883,2	2880,9	34,6	65,4
1976	1230,4	3096,3	4326,7	28,4	71,6
1977	1251,1	4059,4	5310,1	23,6	76,4
1978	1710,8	5259,8	6970,6	24,5	75,5
1979	2028,9	7044,9	9073,8	22,4	77,6
1980	2534,3	6986,6	9520,9	26,6	73,4
1981	2961,6	5994,4	8956	33,1	66,9
1982	3661,1	7244,6	11005,7	33,3	66,7
1983	3637,4	6844,2	10481,6	34,7	65,3
1984	3985,2	10429,9	14415,1	27,7	72,3
1985	4120,2	13293,7	17413,9	23,7	76,3
1986	4524,2	15284	19808,2	22,8	77,2
1987	4266,8	11554,8	15821,6	26,9	73,1
1988	5166,2	16449,6	21615,8	23,9	76,1
1989	5145,5	19989,8	25135,8	20,5	79,5
1990	6485,6	18295,9	24781,5	26,2	73,8
1991	8761,9	22686,8	34118,7	25,5	64,5
1992	9917,4	23404,4	33321,8	29,8	70,2
1993	9903	23029,3	32932,3	30,1	69,9
1994	9079	27002,6	36081,6	25,2	74,8
1995	9669,7	31092,9	40762,6	23,7	76,3
1996	10818,1	24468,8	35286,9	30,7	69,3
1997	11470,3	27807,1	39277,4	29,2	70,8
1998	13543,7	41901,6	55445,3	24,4	75,6
1999	16066	43855,7	59921,7	26,8	73,2
2000	19511,4	63148,5	82659,9	23,6	76,4
2001	28466	62859,3	91325,3	31,2	68,8
2002	31900	63900	95800	33,3	66,7

Tableau 2. Evolution de la part des Recettes Fiscales Directes et Indirectes au total des Recettes Fiscales en pourcentage 1970-2009) (suite)

Année	RFD (en millions de FBU)	RFI (en millions de FBU)	RFT (en millions de FBU)	RFD/RFT (en %)	RFI/RFT (en %)
2003	32100	73300	105400	30,5	69,5
2004	36200	81100	117300	30,9	69,1
2005	41900	98300	142900	31,3	68,7
2006	44600	109100	153700	29	71
2007	53100	117200	170300	31,2	68,8
2008	67200	151200	218400	30,8	69,2
2009	80584	176844,8	257428,8	31,3	68,7

Source :

.Ministère du Plan, Listings, Bujumbura, 1970-1976 ; 1977-1985
.BRB, Rapports annuels 1972, 1978, 1991,1994, 1995, 2002, 2005, 2007, 2009
.BRB, Bulletin mensuel n°2 février 2000, p.44 pour les données 95 à 98
.Ministère du Plan, *Economie burundaise* 1985, 1987, 1991, 1997, 2003, 2005, 2007, 2008
.HAKIZIMANA P, KAMENERO V (2001), *La pression fiscale au Burundi : ampleur et limites (1970-1998)*, ISCAM, mémoire de licence,
.MUTONI E., NIYONKURU Y. R. (2010), *La réforme du système fiscal Burundais et ses répercussions sur le financement du déficit budgétaire (1986-2008)*, UB, FSEA, mémoire de licence, Annexes
.Nos calculs pour les deux dernières colonnes.

Avec :

RFD : Recettes Fiscales Directes.
RFI : Recettes Fiscales Indirectes ;
RFT : Recettes Fiscales Totales.
% : Pourcentage.

Ce tableau présente l'évolution des recettes fiscales au cours de la période 1970-2009. Il détermine le poids relatif de chaque type d'impôt au regard des recettes fiscales totales. Ce tableau laisse croire que les structures fiscales ne sont pas

indépendantes des structures économiques, du niveau et de la dynamique du développement. En effet, cette prédominance des impôts indirects traduit entre autres le fait qu'il existe peu d'entreprises au Burundi, lesquelles pourraient générer des impôts directs élevés. De plus, il n'est pas aisé d'imposer certains revenus suite à la prédominance des revenus réalisés dans des activités difficiles à taxer, c'est-à-dire dont la matière imposable est difficile à déterminer. C'est le cas de l'agriculture, de l'artisanat... Enfin, peu de citoyens burundais sont soumis à des contributions directes du type impôt sur le revenu, impôt foncier[41]...Pour combler cette insuffisance, l'Administration fiscale recourt plus aux impôts indirects[42] qu'aux impôts directs.

3.2. Insuffisance de la pression fiscale

Le rendement du système fiscal burundais n'a pas un niveau adéquat vu les besoins de financement de l'Etat et compte tenu de l'instabilité de l'assiette du système des recettes et du souci de réduire le besoin de financement extérieur de l'économie burundaise. Par ailleurs, la prépondérance des secteurs rural et informel dans l'économie rend malaisée la mise en place d'une structure fiscale claire et exhaustive. Par exemple, si l'on devait généraliser l'impôt foncier au Burundi, il serait difficile de mettre en place un découpage cadastral satisfaisant à travers tout le pays.

Nous présentons, à travers le tableau suivant, l'évolution des taux de pression fiscale au Burundi sur une période de 40 ans, c'est-à-dire de 1970 inclus à 2009 inclus.

---

[41] Sous réserve que des recettes fiscales collectées sont bien gérées au profit de toute la collectivité, il serait intéressant d'introduire au Burundi l'impôt sur la fortune qui frappe les contribuables très riches.

[42] Les impôts indirects sont des impôts perçus à l'occasion d'une transaction ; celle-ci pouvant porter sur un bien, un service ou un facteur de production. Un des inconvénients des impôts indirects est qu'ils sont régressifs.

Tableau 3. Evolution des taux de pression fiscale (1970-2008) (en % du PIB)

Année	RFD/PIB (en %)	RFI/PIB (e, %)	RFTY/PIB (en %)
1970	3	6,2	9,2
1971	3,4	6,4	9,8
1972	3,8	7	10,9
1973	3,7	7,4	11,2
1974	3,1	6,6	9,7
1975	3	5,7	8,7
1976	3,2	8	11,2
1977	2,5	8,2	10,7
1978	3,1	9,6	12,6
1979	2,9	10	12,9
1980	3	8,1	10,9
1981	3,3	6,7	10,3
1982	4	7,9	11,8
1983	3,5	6,6	10,1
1984	3,3	8,6	12
1985	3	9,4	12,3
1986	3,2	10,8	14
1987	3	8	10,9
1988	3,4	10,7	14,2
1989	2,9	11,1	13,9
1990	3,3	9,3	12,5
1991	4,1	10,7	14,8
1992	4,4	10,3	14,7
1993	4,3	10,1	14,4
1994	3,6	10,7	14,3
1995	3,2	10,3	13,5
1996	3,9	8,8	12,7
1997	3,5	8,6	12,1
1998	3,3	10,3	13,6
1999	3,5	9,5	13
2000	3,4	10,9	11,4
2001	5,2	11,4	16,5
2002	5,4	10,9	16,3

Tableau 3. Evolution des taux de pression fiscale (1970-2008) (en % du PIB) (suite)

Année	RFD/PIB (en %)	RFI/PIB (e, %)	RFTY/PIB (en %)
2003	4,9	11,2	16
2004	4,8	10,8	15,6
2005	4,9	11,4	16,2
2006	4,5	11	16,2
2007	5,2	11,6	16,7
2008	5,1	11,5	16,7
2009	3,2	6,9	10,1

Source : Nos calculs sur base des données du tableau en annexe.

RFD/PIB : Taux de pression fiscale directe.
RFI/PIB : Taux de pression fiscale indirecte.
RFT/ PIB : Taux de pression fiscale totale.

La lecture de ce tableau indique que les taux de pression fiscale directe et indirecte passent de 3,0 % (par rapport au PIB) en 1970 à 3,2 % en 2009 ; et de 6,2% en 1970 à 6,9 % en 2009, respectivement. Quant au taux de pression fiscale totale, il passe de 9,2 % (par rapport au PIB) en 1970 à 10,1 % en 2009. Toutefois, ces ratios restent inférieurs aux normes de **18%** pour les pays à bas revenus (G. Chambas, 2007)[43]. Une des raisons de cette contre-performance fiscale vient du fait que le Burundi traverse une crise, depuis près de vingt ans, caractérisée par le dysfonctionnement de l'appareil de l'Etat, le recul de l'activité économique et partant des revenus....Or, les niveaux d'imposition dans un pays tendent à augmenter au fur et à mesure qu'augmente les revenus.

3.3. Insuffisance de l'effort fiscal

[43] Contre 22,5 % pour les pays à revenu moyen et plus de 29 % pour les pays à revenu élevé (Baunsgaard T. et M. Keen, 2005).

L'effort fiscal fait référence à l'action engagée par un pays dans la mobilisation plus ou moins intense de sa capacité contributive. Il faut alors distinguer le niveau effectif du recours à l'impôt d'un pays mesuré par le rapport des recettes fiscales totales au PIB ou la pression fiscale totale du **taux d'imposition potentiel.** Celui-ci est la limite jusqu'à laquelle un pays peut recourir dans la mobilisation de ses ressources fiscales. Cette limite est-elle déjà atteinte ? Pour répondre à cette question, nous recourons à une méthodologie empirique.

3.3.1. Présentation du modèle d'analyse

Empruntée à A. Fourçans, l'équation à estimer est de la forme suivante[44] :

$$RFT = c_0 + \alpha_1 T + \alpha_2 t T - \alpha_3 T^2 + €t \qquad (1)$$

Avec :

RFT : Les recettes fiscales totales.

c_0 : Les recettes fiscales autonomes.

t : La variable « temps » qui introduit d'autres déterminants structurels tels que les changements technologiques, la croissance de la population, des changements institutionnels et réglementaires, etc.

α_1, α_2 et α_3 : Paramètres à estimer.

T : Représente le taux de prélèvement obligatoire.

€t : Terme d'erreur.

---

[44] Nous épargnons le lecteur des développements conduisant à cette équation.

Avec ou sans constante, le taux de pression fiscale critique (T*) s'écrit :

$T^* = (\alpha_1 + \alpha_2 t) / 2\alpha_3$, c'est-à-dire une valeur de T* pour laquelle d RFT / dT = 0.

3.3.2. Méthodologie d'estimation du modèle

Nous allons estimer l'équation (1) par la méthode des Moindres Carrés Ordinaires. Nous le ferons de diverses façons : nous prendrons d'abord l'ensemble des recettes fiscales totales. Le même test sera conduit séparément pour les recettes fiscales directes, les recettes fiscales indirectes et les taxes sur les transactions.

Pour chaque catégorie d'impôt « **i** » les relations testées découlement du même principe de raisonnement que pour le test relatif à l'ensemble des prélèvements obligatoires. Plus précisément, nous estimons la fonction ci-après :

$$RFi = c_0 + \alpha_1 Ti + \alpha_2 t\, Ti - \alpha_3 Ti^2 + €t \qquad (2)$$

Avec :

RFi : Catégorie ou type de recette fiscale i.

Ti : Le taux de prélèvement obligatoire pour la catégorie d'impôt concerné.

Avec ou sans constante, le taux de pression fiscale critique (Ti*) s'écrit :

$Ti^* = (\alpha_1 + \alpha_2 t) / 2\alpha_3$, c'est-à-dire une valeur de Ti* pour laquelle dRFi / dTi = 0.

Les régressions seront conduites sur les données annuelles couvrant la période de 1970 inclus à 2009 inclus ; soit une période de quarante ans. Elles seront reproduites en annexe de ce travail.

3.3.3. Résultats des régressions et leur évaluation

En estimant les équations (1) et (2), nous avons obtenu les résultats présentés dans le tableau ci-dessous :

Tableau 4. Résultats des régressions

	Variables indépendantes			
Variables dépendantes	Constant	Ti	tTi	Ti2
Recettes fiscales directes (RFD)	-2533 (-0,2)	-190 (-0,02)	343 (5,9)	-704 (-0,65)
Recettes fiscales indirectes (RFI)	12497 (0,52)	-8831 (-2,07)	213 (3,55)	647 (0,03)
Taxe sur les transactions (TT)	708 (0,40)	-683 (-4,57)	40 (4,24)	29 (0,54)
Recettes fiscales totales (RFT)	-95418 -95418 (-1,37)	12495 (1,28)	291 (3,56)	-559 (-1,41)

Source : Nos régressions (cf. annexe pour les résultats « bruts »).

Notes :

Les variables indépendantes du tableau précédent (Ti, tTi, Ti^2) correspondent respectivement à

(cf. annexe) :

- VD, TID, DD : pour les Recettes Fiscales Directes.
- VI, TII, DI : pour les Recettes Fiscales Indirectes.
- VT, TT, TTT : pour les Taxes sur les Transactions.
- T, TV, TVV : pour les Recettes Fiscales Totales.

En écrivant les équations estimées, il vient :

1. RFD = -2533 – 190 VD + 343 TID - 704 DD
(-0, 2) (-0, 02) (5, 9) (-0, 65)

R^2: 0, 71

R^2 –corrigé : 0,69

F : 29,6

DW : 0,22

2. RFI = 12497 – 8831 VI + 213 TII + 647 DI
(0,52) (-2,07) (3,55) (2,03)[45]

R^2 : 0,69

R^2 –corrigé : 0,67
F : 27,8

DW : 0,67

3. TT = 708 - 683 T + 40 TV + 29 TVV
(0,4) (-4,6) (4,2) (0,54)

R^2 : 0,94

R^2 –corrigé : 0,93

F : 203

DW : 0,74

[45] Les valeurs entre parenthèses sont les tests « t » de Student.

4. RFT = - 95418 + 12 495 VT + 291 TT - 559 TTT
(-1,4) (1,3) (3,6) (-1,4)

R^2 : 0,68

R^2 –corrigé : 0,66

F : 26

DW : 0,26

Pour les besoins de notre article, nous ne sommes pas intéressés par l'évaluation économétrique et statistique des résultats. Nous voulons seulement calculer la limite de la pression fiscale. Nous observons que :

1. Les résultats de l'estimation des fonctions relatives aux Recettes Fiscales Indirectes et aux Taxes sur les Transactions ne répondent pas à nos attentes. En effet, les coefficients de T^2 n'ont ni le signe attendu (ils devraient avoir un signe négatif) et ne sont ni statistiquement significatifs. En conséquence, il est difficile de calculer leurs taux critiques d'imposition. Ceci est peut être dû au fait que ces catégories de taxes connaissent plus de fraudes fiscales que les impôts directs. Ainsi, il se pose des problèmes liées à la fiabilité des données statistiques y relatives.
2. Par contre, les résultats de l'estimation des fonctions relatives aux Recettes Fiscales Directes et aux Recettes Fiscales Totales répondent, partiellement, à nos attentes. En effet, les coefficients de T^2 ont le signe attendu : celui-ci est négatif. En conséquence, il est aisé de trouver le taux critique d'imposition ou taux d'imposition optimal. Calculons celui-ci, à titre d'exemple, pour les Recettes Fiscales Totales (RFT). Il s'élève, pour l'année 2009, à : **T* = 21,58.** Or, nous avons calculé les taux de pression fiscale totale pour, par exemple, les années 2007, 2008 et 2009. Ils

s'élèvent respectivement à : 16,7 % ; 16,7 % et 10,1 % respectivement.

En conséquence, le taux optimal de 21,58 % indique que, pour le Burundi, la limite de la pression fiscale (au niveau global) n'est pas encore atteinte. Autrement dit, l'effort fiscal, mesuré par le degré d'utilisation de la capacité contributive, a été relativement insuffisant sur cette période.

4. Autonomisation de la collecte des recettes au Burundi

L'insuffisance de l'effort fiscal au Burundi laisse entrevoir des possibilités d'accroître le rendement fiscal au Burundi. Autrement dit, il y a sous -mobilisation des recettes fiscales et douanières. Aussi la mesure récemment prise d'autonomiser la collecte des recettes au Burundi, *via* la création de l'Office Burundais des Recettes (OBR, en sigle) est-elle justifiée, partiellement du moins, par cette sous- mobilisation des recettes fiscales et douanières, laquelle sous- mobilisation est consécutive aux lacunes des services fiscaux et douaniers.

4.1. Quelques lacunes des services fiscaux et douaniers avant l'OBR

L'autonomisation des services fiscaux et douaniers contribuera-t-elle à la collecte « optimale » des recettes au Burundi ? L'Office Burundais des Recettes (OBR) est, pour le moment, jeune d'une année. Le recul est donc très insuffisant pour donner une réponse à cette interrogation. Toutefois, avant la mise en place de l'OBR, les services fiscaux et douaniers burundais accusaient des lacunes, dont quelques –unes sont reprises ci-après :

- « *Le concept d'intérêt public justifiant la contribution volontaire à l'impôt n'est pas encore un phénomène intériorisé dans notre culture. Le manque de structures participatives de la population dans l'élaboration des programmes de dépenses publiques n'est pas étranger à la situation où le paiement de l'impôt*

n'est pas considéré comme un devoir par tous les contribuables» (A. Ndorukwigira).
-La faiblesse de l'Administration fiscale et douanière et l'étroitesse de l'assiette fiscale (l'existence des activités non fiscalisées, essentiellement agricoles, informelles).

-La législation fiscale inadaptée.

-L'évasion et la fraude fiscale observées au cours de la cette décennie.

-Les exonérations : les exonérations relatives aux importations ont coûté à l'État burundais, en 2006, un montant de 103,7 milliards de BIF représentant 10,7 % du PIB et 65,6 % des recettes fiscales (G. Chambas, B. Laporte, 2007, p. 21). Outre qu'un tel manque à gagner est important, l'existence des exonérations ouvre la voie à des sollicitations des opérateurs auprès des responsables fiscaux (ces derniers peuvent même être capturés) pour qu'ils obtiennent de tels avantages, moyennant probablement des pots de vin.

-La faiblesse des salaires des fonctionnaires et des salariés (dont le nombre est au demeurant restreint) contribue négativement à la hausse des revenus fiscaux.

-Le secteur moderne est plus taxé que les secteurs informel et agricole. Ceux-ci échappent en grande partie à la taxation, etc.

Tous ces facteurs ont eu pour conséquence d'entraver la mobilisation « optimale » des recettes.

4.2. Les enjeux et stratégies de cette réforme fiscale

En se dotant de l'Office Burundais des Recettes, une structure autonome et « indépendante » de collecte des recettes fiscales et douanières, le Burundi vise l'amélioration de la collecte des recettes fiscales et douanières. Mais, l'enjeu fondamental quant

à l'amélioration de la collecte des recettes fiscales et douanières devrait consister à accroître les capacités de contrôle des citoyens vis-à-vis du Gouvernement en général et des Responsables fiscaux en particulier. De tels contrôles peuvent améliorer les relations « Gouvernement- contribuables ». Dans ce sens, l'on notera que la bonne gouvernance (surtout économique) et le contrôle de la fiscalité constituent un remède pouvant rapporter et créer un climat de gestion saine de la chose publique.

4.3. Les conditions de bon fonctionnement de l'OBR

A l'instar des pays membres de la Communauté Est Africaine, le Burundi vient de se doter d'un Office Burundais des Recettes. Le recul est pour le moment insuffisant pour procéder à une évaluation de l'efficacité de cet Office. Toutefois, son succès sera entre autres lié:

- à la maîtrise du coût de recouvrement des recettes fiscales et douanières;

- au renforcement de l'OBR en termes d'organisation interne (rapidité des services, allégement des procédures…) ;

- à l'absence de politisation de sa gestion : en principe, le regroupement des services fiscaux et douaniers au sein d'une même direction facilite la coordination, la transmission de l'information….Toutefois, l'autonomie en soi ne protège pas contre l'ingérence politique !

-au soutien lui accordé par les décideurs politiques jusqu'au plus haut niveau;

-à sa structure participative ;

- à sa contribution au développement d'une culture d'approche participative et de responsabilité citoyenne vis-à-vis des obligations fiscales ;

- à la promotion du secteur privé et à l'attractivité des investissements directs étrangers ;
- à l'assujettissement d'un grand nombre de citoyens et d'entreprises d'une manière consensuelle ;

- aux améliorations techniques dans la gestion des déclarations d'impôt. De plus, les procédures d'analyse des dossiers doivent être connues du contribuable pour réduire l'élément d'incertitude dans le montant des taxes réellement dues. Ceci pourra améliorer la qualité des redressements fiscaux et les délais de paiement de l'impôt seront écourtés ;

- à l'accroissement de la transparence fiscale tant du point de vue des contribuables que du point de vue de l'affectation des impôts;

- à un élargissement de l'assiette fiscale notamment à travers une taxation des activités et des revenus non fiscalisés et un renforcement de l'efficacité de l'administration fiscale. Il faut réduire le pouvoir discrétionnaire des agents du fisc dans le calcul des redressements fiscaux ;

- à une réduction des exonérations au strict minimum, surtout celles de l'Etat et des organismes publics pour élargir l'assiette imposable ;

- à une taxation exhaustive de la propriété immobilière urbaine.

5. Conclusion

Les impôts constituent le principal levier de fonds pour financer les services essentiels et investir dans les biens publics.

L'objectif de cet article était d'analyser comment relever le défi fiscal, posé par la sous- mobilisation fiscale et douanière, grâce à l'autonomisation des services chargés de la collecte des recettes.

Cet article argumente sur le fait que, malgré les obstacles qui entravent la mobilisation « optimale » des recettes, la mise en place de l'Office Burundais des Recettes accroîtra les possibilités de mobilisation des recettes fiscales et douanières sous certaines conditions de nature notamment à lever les obstacles identifiés et à adopter des stratégies appropriées.

6. Références bibliographiques

Banque Mondiale (2007-2008), *Doing Business,* Rapport de la Banque Mondiale

BAUNSGAARD, T., M. KEEN (2005), « Tax Revenue and (or ?) Trade Liberalization ? Document de travail du FMI, n° 05/112, FMI, New-York.

BRB, *Bulletin mensuel n°2*, février 2000

BRB, *Rapports annuels 1972, 1978, 1991,1994, 1995, 2002, 2005, 2007, 2009*

CHAMBAS G. (2007), *Introduction de la TVA au Burundi. Etude préalable de l'impact budgétaire, économique et social,* 49 p., Etude commanditée par le projet « PAGE ».

FOURCANS A. (1985), « Taux de prélèvements obligatoires, recettes de l'Etat et production : étude empirique du cas français », *Revue d'économie politique*, n° 1, pp. 51- 65.

HAKIZIMANA P, KAMENERO V (2001), *La pression fiscale au Burundi : ampleur et limites (1970-1998),* ISCAM, mémoire de licence, 73 p.

LACOUDE Philippe (1996), *Revue française d'économie*

LAPORTE B., GEOURJON A-M (2007), *Impact budgétaire de l'entrée du Burundi dans l'union douanière de la Communauté Est Africaine*, 29 p. Etude commanditée par le projet « PAGE ».

Ministère du Plan, *Economie burundaise 1985, 1987, 1991, 1997, 2003, 2005, 2007, 2008*

Ministère du Plan, *Listings, 1970-1976 ; 1977-1985,* Bujumbura

MUTONI E., NIYONKURU Y. R. (2010), *La réforme du système fiscal Burundais et ses répercussions sur le financement du déficit budgétaire (1986-2008)*, UB, FSEA, mémoire de licence, 85 p. & Annexes

NDENZAKO J. (1998), « L'élasticité globale et l'élasticité automatique du système fiscal burundais », *RIDEC*, vol.2, n°2, sept, p.224

NDORUKWIGIRA A., *Traitement théorique de la fiscalité*, Document inédit

NZIRORERA C. (1991), *La courbe de Laffer: essai de vérification empirique pour le cas du Burundi,* UB, FSEA, mémoire de licence, 133p & annexes ..... (2009), « Evaluation ex-ante des entreprises publiques avant privatisation », *Cahiers du CURDES*, n° 10, mai 2009, pp. 34-44 ..... (2010), « Les Contraintes de faisabilité des privatisations au Burundi.
Une logique économique ou de stratégie des acteurs ?», *Cahiers du CURDES*, n° 11, août 2010, pp.109-136

TULKENS H. (1994), *Cours de Finances publiques*, Université Catholique de Louvain (Belgique), Année académique 1993-1994.

Centre Universitaire de Recherche pour le Développement Economique et Social

Référence bibliographique des Cahiers du CURDES

Pour citer cet article / How to citate this article

NZIRORERA Cyriaque, Taxation optimale et autonomisation de la collecte des recettes au Burundi, pp. 102-127, Cahiers du CURDES n° 12, Janvier 2011.

Contact CURDES : curdes.fsea@yahoo.fr