



Observatoire de l'Action Gouvernementale, asbl

Siège social: Bujumbura - Burundi B.P: 3113 Bujumbura Tél: 22 21 8820

E-mail : oag@telema.bi Site Web: www.oag.bi

**Analyse de la loi n°1/11 du 14 juillet
2009 portant création, organisation et
fonctionnement de l'Office Burundais
des Recettes (OBR)**

Bujumbura, novembre 2010

Remerciements

Aux termes de la présente analyse, l'Observatoire de l'Action Gouvernementale tient à remercier le consultant, Monsieur Michel MASABO pour son apport très précieux dans l'analyse de la loi n° 1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes (OBR).

Ses remerciements vont également à l'endroit des membres du comité de pilotage et de lecture du rapport dont les noms suivent :

Madame KANA Pascasie, Membre de l'Observatoire de l'Action Gouvernementale ;

Monsieur Eric UWINTWAZA, Membre de l'Observatoire de l'Action Gouvernementale ;

Monsieur Godefroid MANIRAMBONA, Membre de l'Observatoire de l'Action Gouvernementale ;

Monsieur Gabin MUREKAMBANZE, Consultant indépendant ;

Monsieur Melchior NDAYIMIRIJE, Secrétaire Exécutif de l'Observatoire de l'Action Gouvernementale ;

Ses remerciements vont enfin à l'endroit de l'ONG « Oxfam Novib» pour son appui financier.

Sommaire

	Pages
Sommaire.....	i
Principales abréviations	xi
Sommaire exécutif.....	xiii
0. Introduction générale	1
0.1. Contexte et justification.....	1
0.2. Objectif	2
Chapitre 1 : Une nouvelle administration fiscale créée par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 : l'O.B.R	4
1.1. Motifs du recours à l'O.B.R.....	4
1.1.1. La nécessité de pallier aux faiblesses affectant l'administration fiscale	4
1.1.2. La recherche de la performance	5
1.1.3. La nécessité d'adaptation à la régionalisation.....	5
1.2. Les atouts de l'O.B.R	6
1.2.1. Le soutien du Gouvernement	6
1.2.2. Le soutien des partenaires de développement ...	6
1.2.3. Une réforme intégrée	6
1.2.4. Une réforme non contestée	7
1.2.5. Une administration innovante	7
1.2.6. Des moyens adéquats	8
1° Les pouvoirs juridiques.....	8
2° Les moyens humains	10
3° Les moyens matériels	12

Chapitre 2 : Les problèmes résolus par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes..... 15

2.1.	Une structure unique de collecte des recettes ..	15
2.2.	Une structure dotée de la personnalité juridique.....	16
2.3.	Le renforcement des mécanismes de contrôle..	17
2.3.1.	Le contrôle de type administratif	17
2.3.2.	Les contrôles financiers	18
	1° Les contrôles externes	18
	2° Les contrôles internes	18
2.4.	La possibilité de décentralisation	19
2.5.	La clarification des missions de l'Office	19
2.5.1.	L'exécution du statut des impôts	19
2.5.2.	Missions en matière de politique fiscale	20
2.5.3.	Mission d'information	20
2.6.	Une structure administrative inspirée des meilleures pratiques	21
2.6.1.	Le Conseil d'Administration	21
2.6.2.	La Direction de l'Office	22
	1° Le Commissaire Général	23
	2° Le Commissaire Général Adjoint	23
	3° Les Commissaires.....	24
2.7.	La détermination de l'assiette du patrimoine de l'O.B.R.....	24
2.7.1.	Les biens matériels	24
2.7.2.	Les ressources financières	25
	1° Les ressources ordinaires	25

	2° Les fonds complémentaires	26
2.8.	Reprise par le Gouvernement des charges grevant le patrimoine d'affectation	26
2.9.	Responsabilité du Gouvernement pour les autres engagements	27
2.10.	Généralisation du concours comme mode de recrutement	27
2.11.	Un repère déontologique affirmé : la discipline	28

Chapitre 3 : Les problèmes posés ou susceptibles d'être posés par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes 30

3.1.	Les problèmes posés par les dispositions de certains articles.....	30
3.1.1.	Un problème de terminologie	30
3.1.2.	Une imprécision sur les modalités de l'exercice de la tutelle administrative	31
3.1.3.	Un risque de confusion entre pouvoir hiérarchique et tutelle	32
3.1.4.	Un problème de critères d'évaluation du Commissaire Général, du Commissaire Général Adjoint et des Commissaires.....	33
3.1.5.	La « Direction de l'Office de l'article 23 » : un organe aux contours flous	34
3.1.6.	Une imprécision sur la participation des membres de la Direction au Conseil d'Administration.....	35
3.1.7.	Des pouvoirs trop importants du Conseil d'Administration.....	35

3.1.8.	Des dispositions contraires à l'article 50, al.1, de la loi n°1/35 du 04 décembre 2008 relative aux finances publiques	36
3.1.9.	Le prêt : une ressource aléatoire	36
3.1.10.	Une contradiction avec la loi organique sur les finances publiques et la loi organique sur les établissements publics	37
3.1.11.	Une double omission.....	38
3.1.12.	Une imprécision sur le patrimoine d'affectation de l'O.B.R.....	39
3.1.13.	Des dispositions incomplètes	39
3.1.14.	Un silence sur le transfert de compétences entre l'ancienne administration fiscale et l'O.B.R	39
3.2.	Les autres problèmes	41
3.2.1.	Un problème de compétence	41
3.2.2.	Des dispositions incomplètes	42
3.2.3.	Une répétition sans objet	43
3.2.4.	Un problème de visas	43
3.2.5.	Un problème de renvois	44
3.2.6.	Un problème d'application de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes	45
	1° Une entrée en vigueur prématurée	45
	2° Une loi qui manque de dispositions transitoires et finales.....	45
3.2.7.	Un problème d'application des dispositions de certaines lois	46
	1° L'application des dispositions des articles 14 et 15 de la loi n°1/31 du 31 décembre 2009 portant fixation du budget général de la République du Burundi pour l'exercice 2010 ...	46

	2° L'application des articles 6, 19 et 22 de la Loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A. »	47
3.2.8.	Un problème de gestion des exonérations.....	48
	1° L'intervention de l'Agence de Promotion des Investissements	48
	2° L'Ordonnance ministérielle n°540/878 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires dans le cadre de la loi n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi : une ordonnance illégale	49
3.2.9.	Un problème de suivi des recettes perçues dans d'autres administrations	50
	1° Le cas des droits d'enregistrement et des droits de timbre.....	50
	2° Les autres recettes	51
3.2.10.	Un problème de dispersion des bureaux.....	51
	Chapitre 4 : Propositions.....	53
	1. Propositions d'amélioration du texte.....	53
	2. Autres propositions	57
	Conclusion générale et recommandations	65
	Documents consultés	70
	Annexe : Organigramme de l'Office Burundais des Recettes.....	72

Principales abréviations

1. Al. : Alinéa
2. A.P.I. : Agence de Promotion des Investissements
3. Art. : Article
4. B.I.C. : Bénéfice Industriel et Commercial
5. D.F.I.D. : Department of International Development
6. E.A.C. : East African Community
7. E.P.A. : Etablissement public à caractère administratif
8. F.M.I. : Fonds Monétaire International
9. G.T.Z. : Gesellschaft Zür Technische Zusammenarbeit
(Coopération Technique Allemande)
10. O.B.R. : Office Burundais des Recettes
11. P.A.F.E. : Police de l'Air, des Frontières et des
Etrangers
12. R.R.A. : Rwanda Revenue Authority
13. T.R.A. : Tanzania Revenue Authority
14. T.V.A. : Taxe sur la Valeur Ajoutée
15. U.R.A. : Uganda Revenue Authority

Sommaire exécutif

Par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009, une administration fiscale nouvelle dénommée O.B.R. a été créée. Elle est venue en remplacement des anciens Départements des Impôts, des Douanes et des Recettes administratives et portefeuille coiffés par la Direction Générale des Recettes.

Les motifs de création de l'O.B.R. étaient de pallier aux déficiences affectant l'ancienne administration fiscale, de procurer à l'Etat plus de recettes, d'harmoniser l'organisation de l'administration fiscale burundaise avec les structures fiscales communautaires (E.A.C.).

L'O.B.R. part avec des atouts considérables. On peut citer :

- le soutien du Gouvernement et des bailleurs de fonds ;
- le caractère intégré de la réforme ;
- la réceptivité de la réforme ;
- les structures innovantes ;
- les moyens adéquats.

Des études antérieures à la promulgation de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 avaient identifié des problèmes empêchant l'administration fiscale de remplir sa mission de manière satisfaisante. Cette loi a résolu un certain nombre de ces problèmes. Désormais il existe :

- une structure unique de collecte de recettes ;
- une structure dotée de la personnalité juridique ;
- des mécanismes de contrôle renforcés ;
- une possibilité de décentralisation ;
- une clarification des missions de l'Office ;

- une structure administrative inspirée des meilleures pratiques.

En ce qui concerne le patrimoine de l'Office, le législateur en a déterminé l'assiette spécialement dans la composante financière et matérielle de l'actif. Tout le passif de l'ex-administration fiscale a été repris par le Gouvernement du Burundi à son compte. Il convient de signaler la généralisation du concours comme mode de recrutement à tous les niveaux. La seule exception relevée est celle du recrutement du Commissaire Général Adjoint. On doit aussi déplorer une tendance à la politisation des recrutements au mépris des principes de transparence et de compétence.

Le législateur a également renvoyé à la discipline : un des éléments de la déontologie qui doit caractériser le fonctionnaire fiscal. La loi n°1/11 du 14 juillet 2008 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes a apporté des solutions à certains problèmes, mais d'autres restent posés ou sont susceptibles de se poser. On doit signaler le problème fondamental de la méconnaissance des règles de compétence. Il fallait un décret pour créer l'O.B.R., c'est une loi qui a été promulguée.

En ce qui concerne les dispositions de certains articles, on relève :

- un problème de terminologie (art.2 et 30) ;
- une imprécision sur les critères d'évaluation des performances (art.19 et 23), sur certains organes (art.23 et 24) et sur certaines techniques administratives (tutelle, transfert de patrimoine) ;

- des dispositions contraires à la loi relative aux finances publiques et au Décret-loi portant cadre organique des établissements publics burundais (art.28 et 33) ;
- des omissions injustifiées (art.37) ;
- des insuffisances (art.23 et 42) ;
- des dispositions sans objet (art.30, b) ;
- des répétitions inutiles (art.31 et 32).

Sur la forme, le législateur a omis des visas très importants :

- le Décret n°100/94 du 04 novembre 2005 portant organisation et fonctionnement du Ministère des Finances ;
- le Décret-Loi n°1/23 du 23 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais ;
- la Loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi ;
- la Loi n°1/03 du 13 février 2009 portant révision de la loi sur l'organisation de la privatisation des entreprises publiques, des services et des ouvrages publics.

L'utilisation du texte de loi devient aussi difficile dès lors que le législateur renvoie à des articles dont les dispositions sont tout à fait étrangères à l'objet d'un article. C'est le cas aux articles 5, 9, a, 16, al.2, 18, al.3 et 4, 24, 41, 42, 43. L'application de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 a soulevé des problèmes liés à son entrée en vigueur prématurément et à l'absence de mesures transitoires. Toujours dans

l'application de cette loi, l'O.B.R. risque de rencontrer d'autres problèmes notamment :

- la gestion des exonérations ;
- le suivi des recettes perçues par les services d'autres administrations ;
- la mise en application des dispositions d'autres lois fiscales (T.V.A.).

L'amélioration de la réforme amorcée par la Loi n°1/11 du 14 juillet 2009 passe par les différents partenaires intervenant au premier chef : Gouvernement, Parlement, Conseil d'Administration, O.B.R. A ces différents partenaires, l'analyse fait des recommandations suivantes :

Au Gouvernement :

- de modifier la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 conformément à l'article 160, al.2 de la Constitution de la République du Burundi ;
- de réviser l'O.M. n°540/878 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires dans le cadre de la loi n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi conformément à l'article 161 de la Constitution de la République du Burundi.

Au Gouvernement et au Conseil d'Administration de l'OBR :

- de préciser les critères d'évaluation des performances ;

- de diminuer le poids du Conseil d'Administration sur l'O.B.R.

Au Gouvernement, au Conseil d'Administration et à l'O.B.R. :

- de conduire la réforme dans l'apaisement.

Au Parlement :

- d'initier des textes de modification des lois fiscales en vue d'adapter la réforme ;

A l'O.B.R.:

- d'améliorer l'application des dispositions des textes fiscaux (T.V.A.) ;
- d'améliorer le suivi des recettes perçues par les autres administrations ;
- d'élaborer des textes et procédures régissant les conditions de recrutement et de travail à l'O.B.R. (Code de déontologie).

0. Introduction générale

0.1. Contexte et justification

La loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes s'inscrit dans un vaste chantier de réformes législatives en matière financière commencé déjà en 2007 avec la loi n°1/02 du 11 janvier 2007 instituant le Code des douanes ; poursuivi en 2008 avec la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi, la loi n°1/01 du 04 février 2005 portant Code des marchés publics du Burundi et la loi n°1/35 du 4 décembre 2008 relative aux finances publiques.

L'année 2009 a été marquée par la promulgation de la loi n°1/12 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A. », la loi n°1/03 du 17 février 2009 portant révision de la loi sur l'organisation de la privatisation des entreprises publiques, des services et des ouvrages publics ainsi que la loi n°1/23 du 24/9/2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10/9/2008 portant Code des investissements du Burundi.

A travers tous ces textes, on voit que le souci du législateur est d'assainir la gestion des finances publiques, de créer un environnement favorable aux affaires tout en aménageant un système fiscal rentable. La mise en place d'une telle structure répond effectivement à un souci d'efficacité de l'administration fiscale parmi ses différentes missions.

Mais la question qui se pose est de savoir si cette nouvelle structure est suffisamment indépendante tant sur le plan

juridique que sur le plan matériel, humain et financier pour accomplir convenablement la mission qui lui est assignée. C'est pour essayer d'apporter une réponse à cette question que l'O.A.G. a initié une étude portant sur « L'Analyse de la loi portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes ».

0.2. Objectif

L'objectif de l'étude n'est pas de faire le bilan de l'O.B.R. Ce serait trop tôt. Il s'agit :

- d'identifier les lacunes contenues dans la loi portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes (O.B.R.) ;
- relever les contradictions éventuelles avec les autres lois existantes y compris les textes d'application de cette loi ;
- analyser le fonctionnement actuel de l'Office (structure, moyens humains, financiers, ...) ;
- vérifier si toutes les recettes publiques sont collectées par l'O.B.R. ;
- formuler des propositions concrètes susceptibles d'améliorer la situation.

0.3. Méthodologie

Sur le plan méthodologique, le consultant s'est entretenu avec les personnes ressources identifiées pour leur position privilégiée dans le circuit fiscal, soit en tant que contribuables, soit en tant que membres de l'administration fiscale. Parallèlement, il a exploité les textes législatifs et

réglementaires en rapport avec l'objet de l'étude. Le fruit de cette démarche est centré sur quatre chapitres.

Dans le premier chapitre, l'étude relève les motifs à la base du recours à une organisation du type O.B.R. et les atouts de l'O.B.R. La loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'O.B.R. a résolu un certain nombre de problèmes posés à l'Administration fiscale et douanières. L'analyse des solutions apportées fait l'objet du deuxième chapitre.

Cependant, des problèmes subsistent ou sont susceptibles de se poser à l'occasion de l'application de cette loi ou du fait de l'absence de mesures d'exécution ou d'accompagnement. Ce volet de l'étude est abordé dans le troisième chapitre.

Le quatrième chapitre sera consacré à des propositions de nature à améliorer soit le fond, soit la forme de la loi.

Le travail est clôturé par une conclusion générale et des recommandations.

Chapitre 1 : Une nouvelle administration fiscale créée par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 : l'OBR.

La création de l'O.B.R. participe au mouvement des réformes modernisatrices en matière fiscale. Répondant au souci majeur d'améliorer les mécanismes de perception des ressources fiscales, l'O.B.R. est appelé également à appliquer une fiscalité harmonisée dans le cadre de la Communauté de l'Afrique de l'Est.

Conscient de l'importance de la mission de l'O.B.R., le Gouvernement et les bailleurs de fonds lui apportent tout leur soutien. La société civile soutient sans réserve cette réforme. Les contribuables en attendent beaucoup. Même le personnel de l'ex-administration fiscale n'est pas opposé à cette réforme, elle craint seulement pour l'avenir de sa carrière.

1.1. Motifs du recours à l'O.B.R.

1.1.1. La nécessité de pallier aux faiblesses affectant l'administration fiscale

Au mois de novembre 2006, une mission du F.M.I. avait identifié un certain nombre de faiblesses accusées par l'Administration fiscale qui se ramène en réalité à l'Administration des douanes et à l'Administration des impôts directs.

Pour le Département des impôts, on peut citer :

- Les lacunes dans le système de contrôle ;
- Le manque d'efficacité en matière de recouvrement ;

- L'absence d'un système informatique ;
- La faiblesse dans l'encadrement des services, etc.

Pour le Département des douanes, on peut citer principalement les lacunes dans le système de contrôle et la dégradation de l'informatisation. Il y avait donc lieu d'envisager des actions pour débarrasser l'administration fiscale de ces pesanteurs de nature à compromettre son efficacité. Cette démarche ne pouvait passer que par une réforme en profondeur touchant le système fiscal lui-même, mais aussi l'Administration fiscale et douanière.

1.1.2. La recherche de la performance

Une gestion archaïque de l'impôt en ce qui concerne l'assiette, le contrôle et le recouvrement compromet gravement le rendement fiscal. Au regard des faiblesses relevées ci-dessus, la mise en place d'une nouvelle architecture organisationnelle s'imposait pour réaliser efficacement les trois opérations essentielles dans le processus d'imposition.

1.1.3. La nécessité d'adaptation à la régionalisation

L'adhésion du Burundi à la Communauté Est-Africaine devait entraîner une mutation des structures de son administration fiscale. Tous les pays membres de la Communauté Est- Africaine ont adopté une administration fiscale de type O.B.R. : R.R.A. au Rwanda, U.R.A. en Ouganda, T.R.A. en Tanzanie. La création de l'O.B.R. au Burundi est une étape dans l'harmonisation des systèmes

fiscaux, prévue par l'article 83,2 du Traité portant Communauté Est-Africaine.

1.2. Les atouts de l'O.B.R.

1.2.1. Le soutien du Gouvernement

L'O.B.R. bénéficie du soutien du Gouvernement à travers l'appui budgétaire. Pour l'exercice 2010, cet appui est évalué à 3.000.000.000 FBU. L'Etat a également transféré à l'O.B.R. tous les biens qui étaient utilisés par l'ancienne administration fiscale et douanière¹. De même, l'Etat a repris à son compte toutes les dettes, engagements et obligations attribuables à l'ancienne administration fiscale.

1.2.2. Le soutien des partenaires de développement

Avec l'appui des partenaires traditionnels au développement, des études sur les modalités et les avantages de la mise en place d'un Office Burundais des Recettes ont été menées.

L'O.B.R. continue à bénéficier du soutien technique et financier de ces partenaires concernant la gestion des recettes, l'automatisation, etc. (DFID, G.T.Z., FMI).

1.2.3. Une réforme intégrée

Comme déjà mentionné ci-dessus, la création de l'O.B.R. participe de l'effort d'harmonisation des systèmes fiscaux au sein de l'E.A.C. L'expérience menée au Rwanda, au

¹ Art. 40, Loi sur l'O.B.R.

Kenya, en Tanzanie et en Ouganda devrait servir comme modèle.

1.2.4. Une réforme non contestée

De l'avis des contribuables interrogés, la réforme en soi n'est pas une mauvaise chose. Seulement, les contribuables n'ont pas encore perçu le changement par rapport à la situation antérieure (lenteur, absence d'information, absence de maîtrise des dossiers. Les agents des impôts eux-mêmes, même si certains craignent pour leur emploi, estiment que les réformes envisagées permettront une meilleure collecte des recettes fiscales. Le système de recrutement laisser planer des inquiétudes au regard des critères extra-professionnels (ethniques) qui seront pris en compte dans le recrutement.

Quant à la société civile, elle appelle de vive voix cette réforme qui permettra la sauvegarde des ressources publiques saignées par la corruption.

1.2.5. Une administration innovante

L'O.B.R. est faite du Commissariat des douanes et accises, du Commissariat des taxes internes et recettes non fiscales ainsi que du Commissariat des enquêtes et réglementation. C'est surtout au Commissariat des douanes et accises et au Commissariat des taxes internes et recettes non fiscales que l'on pense spontanément pour exécuter les tâches strictement fiscales : établir l'assiette de l'impôt, contrôler les déclarations et recouvrer les impôts.

Par rapport aux anciennes structures, nul doute qu'il y aura des améliorations. Les contribuables se plaignent de :

- la lenteur administrative ;
- l'absence d'information ;
- l'absence de maîtrise des dossiers ;
- la relation de défiance entre l'administration fiscale et le contribuable, etc.

La création d'une unité chargée des communications et informations pour les contribuables et d'une unité chargée de l'Appel des Impôts et Résolution des Conflits, est une réponse à ces préoccupations. Dans tous les cas, les structures de l'O.B.R. permettront d'améliorer la qualité des services.

1.2.6. Des moyens adéquats

1° Les pouvoirs juridiques

D'importantes prérogatives sont accordées à l'Administration fiscale. Elles se regroupent en des pouvoirs de contrôle et en de pouvoirs de sanction.

● Le pouvoir de contrôle

Pour exercer son droit général de vérification, l'Administration bénéficie d'un droit de communication, d'un droit de renseignement et de droits inquisitoriaux.

Reconnu par l'article 106, al.1 de la loi du 21 septembre 1963, le droit de communication permet aux agents de l'O.B.R. d'avoir connaissance de tous documents détenus par les contribuables ou des tiers.

Pour rendre efficace son contrôle, l'O.B.R. peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés². A défaut de réponse, les articles 108 et 109, 1° de la loi du 21 septembre 1963 permettent de taxer d'office les sommes inexpliquées qui ne peuvent provenir que de revenus dissimulés.

S'agissant des droits inquisitoriaux, ils jouent surtout pour les prélèvements indirects.

En matière douanière, l'O.B.R. a le droit d'effectuer des visites domiciliaires pour rechercher des marchandises passées en fraude. Les agents du Commissariat chargé des douanes et accises peuvent également vérifier sur la voie publique le chargement des véhicules. Ils peuvent surveiller le mouvement des marchandises en s'assurant qu'elles circulent avec le titre exigé³.

● **Le pouvoir de sanction**

- Le pouvoir de saisie

Les services du Commissariat chargé des douanes disposent d'un pouvoir de saisie qui porte sur les matières ou marchandises qui circulent irrégulièrement.

Les services de recouvrement du Commissariat chargé des taxes internes et des recettes non fiscales disposent également du pouvoir de saisir les biens meubles et

² Art.107, al.1 et 109, 1°, loi du 21/9/1963

³ Art. 24, 1, Loi n°1/02 du 11 janvier 2007 instituant le Code des Douanes.

immeubles jugés nécessaires pour que la vente en ayant été faite, le produit suffise au paiement des sommes dues⁴.

- Le pouvoir de redressement des impôts

Ce pouvoir fait suite au contrôle. Lorsque l'Administration fiscale découvre des erreurs, des omissions ou des inexactitudes dans les déclarations, le contribuable se voit notifié un supplément d'impôt⁵.

● **L'action d'office**

C'est une prérogative classique du droit administratif. L'Administration de l'O.B.R. crée elle-même son titre exécutoire et en poursuit l'exécution sans recourir au juge⁶.

2° Les moyens humains

Aujourd'hui, les organes principaux de l'O.B.R. ont été mis en place. Le Président, les membres du Conseil d'Administration ainsi que le Commissaire Général Adjoint ont été nommés en octobre 2009.

Le Commissaire Général de l'Office a été recruté conformément à l'article 43 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 qui dispose que « le Commissaire Général de l'Office est recruté sur concours parmi les experts expatriés pour le premier mandat ».

⁴ Art . 130, loi du 21/9/1963

⁵ Art. 110, loi du 21 septembre 1963

⁶ Art. 120 , loi du 21 septembre 1963

Les trois Commissaires chargés des douanes et accises, des taxes intérieures et des recettes non fiscales, des enquêtes et de la réglementation ont été recrutés conformément à l'article 23 de la loi précitée.

Les directeurs (11) ainsi que les Chefs de service (27) ont été recrutés.

Un recrutement de vérificateurs, de chefs d'équipe et de cadres d'appui est en cours.

Les membres du personnel de l'ancienne administration fiscale travaillent sous convention jusqu'en décembre 2010. Ils sont en tout au nombre de 498.

De manière générale, les services de l'O.B.R. ont à accomplir des tâches qui ne peuvent être évitées. En particulier, l'encaissement des recettes est une obligation. Dans ce sens, l'article 44, al.5 de la loi N°1/35 du 4 décembre 2008 relative aux finances publiques dispose que « Toutes les recettes doivent être encaissées par un comptable public qui est tenu d'effectuer toute diligence nécessaire pour recouvrer les titres de recette régulière établis ». De même, l'article 140 de la loi n°1/02 du 11 janvier 2007 instituant le Code des douanes dispose que « le receveur est personnellement responsable des erreurs de perception qu'il commet au détriment du Trésor. Il délivre une quittance pour toute perception qu'il effectue ».

Une insuffisance des effectifs consacrés à ces tâches ne peut que créer une situation particulièrement dangereuse pour le Trésor. Malheureusement, certains services ne disposent pas d'effectifs suffisants (huissiers) et le recrutement est lent.

3° Les moyens matériels

● Les moyens traditionnels

- Les locaux

Les locaux ont été identifiés et une grande partie du personnel de l'O.B.R. a déménagé dans deux immeubles : l'immeuble le Savonnier situé au Centre-ville et l'immeuble Emmaüs situé à Kigobe-Nord.. Une autre partie est restée dans les locaux du Ministère des Finances. Le Commissariat aux douanes et accises est resté au port de Bujumbura.

- Les autres biens matériels

Pour les autres biens matériels, à savoir, le mobilier, les véhicules ou tout autre bien, ils font partie du patrimoine de l'O.B.R. conformément à l'article 40 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 qui dispose que l'Office prend possession de tous les biens qui,... appartenait au gouvernement du Burundi à des fins d'utilisation par les services des recettes...

En ce qui concerne le budget, pour l'exercice 2010, l'O.B.R. a bénéficié d'une dotation budgétaire de 3000.000.000 FBU.

● Les moyens informatiques

En attendant l'acquisition d'un autre logiciel, le système informatique aux douanes fonctionne.

Conclusion partielle

L'O.B.R. a été créé par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 avec le souci majeur de rendre l'administration fiscale plus rentable. Il bénéficie d'un soutien du Gouvernement qui se matérialise par son appui budgétaire, matériel et peut-être surtout, la volonté politique de conduire cette réforme à terme. Il bénéficie également du soutien des partenaires de développement qui se manifeste par l'appui financier et technique.

La réforme a l'avantage de s'intégrer dans un environnement régional favorable, tous les pays membres de la Communauté Est Africaine ayant adopté une administration fiscale de type O.B.R. Dans les milieux d'affaires, on attend des changements par rapport aux structures antérieures, sinon la réforme est bien perçue. La société civile encourage cette réforme. Le personnel fiscal lui-même n'est pas hostile à la réforme.

En ce qui concerne les structures mises en place, elles sont des loins plus complètes que les précédentes et on peut en attendre de meilleurs résultats.

Quant aux moyens à la disposition de l'O.B.R., il faut opérer une distinction selon la nature. Les moyens juridiques à savoir les pouvoirs de l'administration sont intacts. S'agissant des moyens humains, le travail de recrutement a commencé. Concernant les biens matériels, en plus des biens transférés au Gouvernement, l'O.B.R. devra s'équiper en biens matériels suffisants, sans parler de l'informatisation. Toutes ces opérations entraînent un coût important. L'O.B.R. bénéficie d'une dotation budgétaire

annuelle et peut bénéficier d'autres ressources. Après ce bref tour d'horizon, peut-on dire que tous les moyens sont en place pour que l'O.B.R. soit vraiment opérationnel ? La réponse apparaîtra dans l'analyse de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'O.B.R. D'autres problèmes non liés nécessairement à la loi portant création, organisation et fonctionnement de l'O.B.R. seront relevés.

Chapitre 2 : Les problèmes résolus par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes

Les problèmes qui se posaient à l'ancienne administration fiscale tels que l'éparpillement des services fiscaux, l'absence de personnalité juridique, l'inefficacité des contrôles, etc., ont reçu des solutions dans la réforme du 14 juillet 2009.

2.1. Une structure unique de collecte des recettes.

Désormais, un organisme public dénommé Office Burundais des Recettes remplace les anciennes Direction des douanes, Direction des impôts et des Recettes administratives et du portefeuille de l'Etat⁷.

Dans les dispositions de deux articles, le législateur insiste sur cette mutation. A l'article 44, al.2, il est stipulé que « toute référence dans les lois et règlements en vigueur à la Direction des Douanes, la Direction des Impôts et la Direction des Recettes Administratives et du portefeuille de l'Etat est comprise comme une référence à l'Office ».

Les partenaires de l'Office comprendront également que « tout document de l'Office fait foi de la même manière que les documents des anciennes directions des Douanes, Impôts, Recettes administratives et portefeuille de l'Etat⁸ ».

⁷ Art.1, loi sur l'O.B.R.

⁸ Art.5, loi sur l'O.B.R.

2.2. Une structure dotée de la personnalité juridique

L'Office est, aux termes de l'article 2, al.1 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009, un « établissement public ». Il convient d'ajouter que c'est un établissement public à caractère administratif.

A titre de rappel, un « établissement public est une personne morale de droit public ayant reçu de l'Etat, d'une Commune ou d'un groupe de Communes un patrimoine d'affectation en vue de la gestion d'un service public ou d'une entreprise d'intérêt général, dotée de l'autonomie financière et organique. Les établissements publics peuvent avoir un caractère industriel et/ou commercial, ou un caractère administratif selon leur objet principal⁹ ».

« Son dits à caractère administratifs les établissements publics dont l'objet principal a un caractère pédagogique, scientifique, culturel, social ou toute autre mission de service public spécialisé¹⁰ ».

Ainsi l'Office est doté d'une personnalité juridique et, à ce titre peut :

- 1° Acquérir et détenir des biens, et en disposer ;
- 2° Ester en justice ;
- 3° Engager des poursuites judiciaires pour violation des lois fiscales et/ou douanières ;
- 4° Poser tout acte qu'un établissement public est en droit d'entreprendre¹¹.

⁹ Art.2, Décret Loi n°1/23 du 26 juillet 1988

¹⁰ Art. 4, al.1 du même Décret-loi

¹¹ Article 4, loi sur l'O.B.R.

2.3. Le renforcement des mécanismes de contrôle

Mis à part les contrôles effectués par les institutions et/ou autres organes habilités (Cour des Comptes, I.G.E.), l'O.B.R. est soumis à d'autres contrôles.

2.3.1. Le contrôle de type administratif

Aux termes de l'article 17 du Décret-Loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais, « tout établissement public est soumis à la tutelle administrative qui s'exerce dans les conditions déterminées par le décret de création en ce qui concerne les établissements nationaux... ».

Le législateur place l'Office sous la tutelle du ministre ayant les finances dans ses attributions¹². Rappelons à toutes fins utiles que la tutelle administrative est l'ensemble des pouvoirs limités accordés par la loi à une autorité administrative sur les agents des services décentralisés et sur leurs actes, dans le but d'assurer la légalité de leur activité et de protéger l'intérêt général.

L'un des caractères généraux de la tutelle administrative est qu'elle n'autorise pas en principe, l'autorité supérieure à s'immiscer dans la gestion du service décentralisé et à substituer sa propre décision à celle des agents de ce service.

¹² Article 2, loi sur l'O.B.R.

2.3.2. Les contrôles financiers

1° Les contrôles externes

● Le contrôle de l'autorité de tutelle

Le législateur fait l'obligation à l'Office de rendre régulièrement compte au ministre de tutelle des fonds reçus. Le ministre s'assure que les opérations budgétaires sur ces fonds sont régulières. La gestion du patrimoine de l'Office ainsi que ses engagements financiers fait l'objet d'un contrôle de la même autorité¹³.

● L'intervention des commissaires aux comptes

Les comptes de l'Office sont l'objet d'une vérification annuelle par un Collège de commissaires aux comptes.¹⁴

● L'intervention d'un auditeur externe

Le législateur autorise le Conseil d'Administration à recruter un Auditeur externe en cas de nécessité¹⁵.

2° Les contrôles internes

Un Auditeur interne sera recruté par le Conseil d'Administration pour effectuer la vérification régulière des comptes de l'Office¹⁶.

¹³ Art .4, loi sur l'O.B.R.

¹⁴ Art.35, al.1, loi sur l'O.B.R.

¹⁵ Art.35, al. 2, Loi sur l'O.B.R.

¹⁶ Art. 38, loi sur l'O.B.R.

2.4. La possibilité de décentralisation

L'Office a son siège à Bujumbura. Le siège peut être transféré en tout autre lieu sur le territoire de la République du Burundi. La décision en est prise par le Conseil d'Administration¹⁷. L'Office est compétent pour décentraliser ses activités. A cette fin, il établit autant d'agences que de besoin sur tout le territoire de la République du Burundi¹⁸.

2.5. La clarification des missions de l'Office

Cette question est traitée à l'article 6 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes sous l'intitulé « Missions de l'Office. On peut distinguer trois catégories de missions.

2.5.1. L'exécution du statut des impôts

En application de la législation fiscale et douanière, l'Office a pour missions de :

- Etablir, recouvrer, administrer et comptabiliser pour le compte du Ministère des Finances, les impôts et taxes de toute nature;
- Promouvoir le respect des obligations fiscales ;
- Combattre la fraude et l'évasion fiscales, et coopérer à cette fin avec d'autres autorités compétentes en la matière au Burundi et à

¹⁷ Art. 3, al.1, loi sur l'O.B.R.

¹⁸ Art.3 al.2, loi sur l'O.B.R.

- l'étranger ;
- Accorder les exonérations prévues par les lois fiscales et douanières¹⁹;
 - Remplir toute autre fonction concernant les recettes publiques lui confiée par le ministre des Finances.

2.5.2. Missions en matière de politique fiscale ²⁰

L'article 2, al. 2 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 dispose que le ministre des Finances « demeure responsable de la politique fiscale ». En la matière, l'Office a pour missions de :

- Conseiller le Gouvernement sur toutes les questions concernant tous les aspects de la politique fiscale ;
- Conseiller les autorités locales en matière d'établissement et de collecte de leurs recettes ;
- Assister le Gouvernement dans la mise en place des mesures tendant à la promotion de l'investissement et des échanges commerciaux.

2.5.3. Mission d'information²¹

L'Office prépare et publie des rapports et statistiques concernant le recouvrement des recettes et échanges internationaux.

¹⁹ Art.6, al.2, loi sur l'O.B.R.

²⁰ Art.6, al.1, b,d,e, loi sur l'O.B.R.

²¹ Art. 6 al. 1,g, loi sur l'O.B.R.

2.6. Une structure administrative inspirée des meilleures pratiques²²

L'Office est organisé selon le modèle proposé par le cadre organique des établissements publics burundais.²³ L'organisation a été complétée par le Conseil d'Administration. Comme dans tous les établissements publics burundais, au sein de l'Office il y a :

- Une Assemblée délibérante : le Conseil d'Administration ;
- Un organe d'exécution des décisions du Conseil d'Administration : la Direction de l'Office ;
- Les services.

Cette structure a été complétée par la création des Directions entre les organes de direction et les services.

2.6.1. Le Conseil d'Administration

L'Office est dirigé par un Conseil d'Administration qui a les pouvoirs les plus étendus. Il a en effet des pouvoirs d'administration et de disposition²⁴.

L'article 9 de la loi portant création de l'Office énumère les missions du Conseil d'Administration. Il s'agit de :

- Vérifier et adopter la politique de l'Office ;
- Superviser la mise en œuvre de cette politique ;
- Approuver les grandes décisions de gestion de l'Office ;

²² Voir l'organigramme en annexe.

²³ Art.8, 13 et 14, Décret-loi n°1/23 du 26 juillet 1988.

²⁴ Art.7, loi sur l'O.B.R.

- Analyser et approuver le budget de l'Office²⁵.

En plus des missions prévues à l'article 9, le Conseil d'Administration intervient à plusieurs occasions dans la vie de l'Office. Ainsi :

- Il détermine les attributions du Commissaire Général et du Commissaire Général Adjoint²⁶ ;
- Evalue annuellement le Commissaire Général et le Commissaire Général Adjoint²⁷ ;
- Adopte les statuts de l'Office et du personnel ;²⁸
- Fixe les salaires et autres avantages de la direction et du personnel de l'Office²⁹ ;
- Procède au recrutement des chefs de service³⁰ ;
- Procède au recrutement des Commissaires³¹ ;
- Propose les honoraires de ses membres³².

2.6.2. La Direction de l'Office

La direction visée ici n'est pas l'organe prévu aux articles 23, al.3 et 24. Par direction de l'Office, il faut entendre les organes assurant la gestion quotidienne de l'Office. Sa place devrait être au début de l'article 19. La Direction de l'Office est composée d'un Commissaire Général, d'un Commissaire Général Adjoint et des Commissaires³³.

²⁵ Art.9,d, loi sur l'O.B.R.

²⁶ Art.19, al.6, loi sur l'O.B.R.

²⁷ Art. 19, al.2, Loi sur l'O.B.R.

²⁸ Art. 27, al.1, Loi sur l'O.B.R.

²⁹ Art. 27, al. 1, Loi sur l'O.B.R.

³⁰ Art.25, al.1, Loi sur l'O.B.R.

³¹ Art. 23, al.1, Loi sur l'O.B.R.

³² Art. 10, al.3, Loi sur l'O.B.R.

³³ Art. Art. 23, al.1, Loi sur l'O.B.R.

1° Le Commissaire Général

Le Commissaire Général assure la gestion quotidienne de l'Office. C'est conforme à l'article 13 du Décret-loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais qui dispose que « l'exécution des décisions du Conseil d'Administration et la gestion quotidienne de l'établissement sont confiés à un organe de direction ».

Le Commissaire Général ou la personne agissant en sa personne, représente l'Office en justice. Il peut se faire représenter par des personnes habilitées par la loi³⁴.

Le Conseil d'Administration détermine les autres attributions du Commissaire Général³⁵.

2° Le Commissaire Général Adjoint

L'article 14 du décret-loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics dispose que l'organe de direction peut être assisté de un ou de plusieurs adjoints qui le suppléent de plein droit en cas d'empêchement. Conformément à ces dispositions et aux termes de l'article 19, al.4 de la loi portant création de l'O.B.R., le Commissaire Général est assisté par un Commissaire Général Adjoint. Celui-ci assure l'intérim en cas d'absence ou d'empêchement du Commissaire Général³⁶.

³⁴ Art. 20, al.1, Loi sur l'O.B.R.

³⁵ Art. 19, al.5, loi sur l'O.B.R.

³⁶ Art. 19, al.6, loi sur l'O.B.R.

Le Conseil d'Administration détermine les autres attributions du Commissaire Général Adjoint³⁷.

3° Les Commissaires

En plus du Commissaire Général et du Commissaire Général Adjoint, la Direction de l'Office comprend des Commissaires. Le législateur ne précise pas les attributions des Commissaires.

2.7. La détermination de l'assiette du patrimoine de l'O.B.R.

2.7.1. Les biens matériels

L'Office a pris possession de tous les biens qui appartenaient au Gouvernement et qui étaient à la disposition de la Direction des Douanes, la Direction des Impôts et la Direction des Recettes Administratives et du Portefeuille de l'Etat³⁸.

S'agissant des locaux, la configuration des anciens locaux de l'administration fiscale ne permettait aucune réorganisation. En attendant sa politique immobilière, l'O.B.R. occupe deux immeubles neufs qui ne sont pas encore tout à fait aménagés pour répondre aux nouvelles méthodes de travail : la proximité du personnel. Des services nouveaux ont été créés et doivent être installés également dans les deux immeubles ou ailleurs.

³⁷ Art. 19, al.6, loi sur l'O.B.R.

³⁸ Art. 40, loi sur l'O.B.R.

En ce qui concerne les autres biens matériels, on notera que le recensement effectif des contribuables, le contrôle régulier des dossiers, le recouvrement dans les plus brefs délais sont impossibles sans moyens matériels et logistiques suffisants (mobilier, matériel de bureau, véhicules).

Signalons pour terminer ce point l'avantage à tirer de l'informatisation des services fiscaux. Lorsqu'on doit traiter des milliers de déclarations en douane, des centaines de déclarations sur le chiffre d'affaires, il est évident qu'une multitude de tâches répétitives se présentent dont l'exécution serait rendue facile par l'informatisation des services fiscaux.

2.7.2. Les ressources financières

1° Les ressources ordinaires

L'article 30 de la loi dispose que les fonds de l'Office sont constitués par :

● La dotation budgétaire prévue par la loi de finances

Préparé par le Commissaire Général et approuvé par le Conseil d'Administration, le projet du budget de l'Office est adopté au Conseil des ministres et intégré dans le projet de loi de finances à transmettre au Parlement.³⁹

- Les prêts et subvention reçus avec approbation du ministre de tutelle ;

³⁹ Art.31, Loi sur l'O.B.R.

- Les frais correspondant aux services rendus par l'Office ; peut-être, faut-il parler de recettes.
- Toute autre ressource qui peut être reçue ou mise à sa disposition, pour l'exercice de ses missions.

2° Les fonds complémentaires

L'Office peut conserver un pourcentage de recettes perçues pour son fonctionnement. Ce pourcentage ne peut excéder le montant de son propre budget en cause⁴⁰. Du point de vue légal, cette ressource pose problème. On y reviendra, mais nous pouvons relever d'ores et déjà que ces dispositions sont contraires à la loi relative aux finances publiques.

2.8. Reprise par le Gouvernement des charges grevant le patrimoine d'affectation.

Le Gouvernement souhaite que l'O.B.R. prenne un bon départ en lui transférant tous les biens utilisés jusque là par Direction des Douanes, la Direction des Impôts, la Direction des Recettes Administratives et du Portefeuille de l'Etat. Il prend à son compte tous les droits, dettes charges et obligations grevant ces biens⁴¹.

⁴⁰ Art. 28, loi sur l'O.B.R.

⁴¹ Art. 40, Loi sur l'O.B.R.

2.9. Responsabilité du Gouvernement pour les autres engagements

Les engagements et les obligations du Gouvernement attribuables à la Direction des Douanes, la Direction des Impôts et la Direction des Recettes Administratives et du Portefeuille demeurent sous la responsabilité du Gouvernement du Burundi et peuvent être exécutés par ou contre le Gouvernement⁴².

2.10. Généralisation du concours comme mode de recrutement

A tous les niveaux, la loi prévoit un recrutement par concours, sauf pour le Commissaire Général Adjoint, ce qui constitue une lacune par rapport à ce principe. Le Commissaire Général de l'Office a été recruté sur concours parmi les experts expatriés pour le 1^{er} mandat⁴³. Les Commissaires sont désignés par le Conseil d'Administration après concours. Les Chefs de services sont désignés par le Conseil d'Administration après concours sur proposition de la Direction de l'Office⁴⁴. Il convient de rappeler que l'intérêt du recrutement par concours réside dans le fait qu'il s'entoure de garanties d'équité et d'impartialité tout en ayant pour but de pourvoir l'Administration en personnel de qualité. On ne peut que regretter les risques de politisation des recrutements et insister sur la transparence.

⁴² Art.41, loi sur l'O.B.R.

⁴³ Art. 43. loi sur l'O.B.R.

⁴⁴ Art. 25, al.1, loi sur l'O.B.R.

2.11. Un repère déontologique affirmé : la discipline⁴⁵

Le fonctionnaire fiscal doit assurer les devoirs et se plier aux obligations qu'implique sa position de serviteur de l'intérêt général. Ainsi :

- il doit respecter la loi, les politiques et les procédures de l'O.B.R. ;
- il doit exécuter toutes les instructions données par les autorités compétentes ;
- il doit exécuter consciencieusement les tâches qui lui sont confiées ;
- il doit se rendre régulièrement au travail, etc.

C'est cela la discipline qui doit caractériser les relations de l'O.B.R. et ses agents. D'autres exigences spécifiques sont posées par la mission particulière du fonctionnaire fiscal. Elles devraient être rassemblées dans un Code de déontologie.

Conclusion partielle

Par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009, l'O.B.R. a reçu une existence juridique, des organes propres et un budget propre. Les grandes lignes de son fonctionnement ont été tracées et les contrôles sur ses organes et activités précisés et renforcés. Il est heureux de constater que le Gouvernement s'est expressément engagé à appuyer l'O.B.R. par son appui budgétaire et logistique. Par ailleurs, le mode normal de recrutement imposé par la loi est le concours, sauf qu'il y a risques de dérapage vers la politisation et l'absence de transparence. Le législateur

⁴⁵ Art.26, loi sur l'O.B.R.

insiste également sur la discipline comme une des exigences posées par les missions de l'O.B.R., un des éléments du Code de déontologie.

Chapitre 3 : Les problèmes posés ou susceptibles d'être posés par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes

Si le législateur a résolu un certain nombre de problèmes, d'autres restent posés ou risquent de se poser par l'application de certaines dispositions ou l'absence de mesures d'accompagnement.

3.1. Les problèmes posés par les dispositions de certains articles

3.1.1. Un problème de terminologie

L'article 2, al. 1 dispose que « l'Office est un établissement public... » En droit burundais, on distingue les établissements publics à caractère administratif (EPA) et les administrations personnalisées (APE). L'O.B.R. relève de la catégorie des établissements publics à caractère administratif. Il faut donc écrire : L'Office est un établissement public à caractère administratif ».

Le même problème de terminologie se retrouve à l'article 30, c) où le législateur range parmi les fonds de l'Office « des frais correspondant aux services rendus par l'Office ». Les frais ne peuvent pas être constitutifs de fonds. Il s'agit des recettes provenant des services rendus par l'Office.

3.1.2. Une imprécision sur les modalités de l'exercice de la tutelle administrative

L'article 2 al.1 dispose que « l'Office est un établissement public placé sur la tutelle du ministre ayant les Finances dans ses attributions ... ».

L'article 17 du Décret-Loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais précise que cette tutelle s'exerce dans les conditions déterminées par le décret de création.

Quant aux modalités, elles sont prévues à l'article 19 du même décret-loi. Il s'agit :

- Du veto suspensif ;
- D'approbation ;
- D'autorisation spéciale ;
- D'annulation ou de substitution.

En parcourant les dispositions de la loi n°1/11 du 44 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes, on relève les interventions suivantes dans le chef du ministre de tutelle :

- Le ministre de tutelle fixe les honoraires des membres du Conseil d'administration⁴⁶ ;
- Le ministre de tutelle donne son avis sur les questions relatives aux statuts de l'Office, les statuts du personnel ainsi que les salaires et autres avantages de la direction et du personnel de l'Office⁴⁷ ;

⁴⁶ Art.10, al. 3, loi sur l'O.B.R.

⁴⁷ Art.27, al. 2, loi sur l'O.B.R.

- Le ministre des Finances donne son accord à l'Office pour garder un pourcentage de recettes perçues ⁴⁸;
- Le ministre de tutelle approuve les prêts et subventions reçues par l'Office⁴⁹ ;
- Le ministre des finances veille à ce que les paiements de l'Office soient régulièrement autorisés et qu'un contrôle adéquat soit assuré sur les biens et sur les dettes contractées par l'Office⁵⁰ ;
- Le ministre de la tutelle détermine les biens qui ne seront pas transférés à l'Office⁵¹.

De toutes ces interventions, il n'y a que la mesure d'approbation qui puisse relever de la tutelle, les autres mesures sont des décisions pures et simples ou de simples avis.

3.1.3. Un risque de confusion entre pouvoir hiérarchique et tutelle.

Aux termes de l'article 6, h de la loi sur l'O.B.R., « l'Office a pour mission de... remplir toute fonction concernant les recettes publiques que le ministre de tutelle peut lui confier ». Les dispositions de cet article ont l'allure d'une intervention hiérarchique en principe interdite en ce qui concerne les établissements publics. Le risque est d'autant possible que les modalités de l'exercice de la tutelle n'ont pas été précisées.

⁴⁸ Art.28, loi sur l'O.B.R.

⁴⁹ Art.30, loi sur l'O.B.R.

⁵⁰ Art.34, loi sur l'O.B.R.

⁵¹ Art.40, loi sur l'O.B.R.

3.1.4. Un problème de critères d'évaluation du Commissaire Général, du Commissaire Général Adjoint et des Commissaires

L'article 19 al. 2 dispose que le Commissaire Général « est annuellement évalué par le Conseil d'Administration sur base de performances réalisées dans le collecte des recettes ». Les missions de l'O.B.R. telles qu'elles apparaissent à l'article 6 de la loi n°1/13 du 14 juillet 2009 sont si nombreuses que la performance réalisée dans la collecte des recettes n'est qu'un indicateur. Une telle évaluation risque d'être incomplète et ne refléterait pas l'état des services du Commissaire Général.

S'agissant du Commissaire Général Adjoint, le législateur se contente de prévoir qu'il « sera évalué annuellement par le Conseil d'Administration sans proposer de critère d'évaluation⁵². Pour les Commissaires, le mandat sera renouvelable en fonction de leur performance⁵³. La remarque faite précédemment est valable. C'est une lacune préjudiciable. Le risque ici aussi est de prendre ce seul critère ou même des critères étrangers à la profession. En plus du critère de performance, on peut retenir, le niveau de satisfaction des contribuables, le niveau des recettes, la qualité des services, etc.

⁵² Art. 19, al.5, Loi sur l'O.B.R.

⁵³ Art. 23, al.2, Loi sur l'O.B.R.

3.1.5. La « Direction de l'Office de l'article 23 » : un organe aux contours flous

La Direction a, de par la loi, beaucoup d'attributions :

- Elle est chargée de définir le politique de l'Office conformément à la politique du Gouvernement en matière fiscale⁵⁴.... ;
- Elle fait des propositions de recrutement des chefs de services⁵⁵ ;
- Elle est chargée du recrutement du personnel subalterne de l'Office⁵⁶ ;
- Elle est compétente pour décider la révocation du personnel subalterne de l'Office⁵⁷ ;
- Elle est chargée de la discipline du personnel⁵⁸ ;
- Les membres de la Direction participent au Conseil d'Administration sans droit de vote⁵⁹.

Il convient de noter à ce niveau que confier une compétence à la Direction de l'Office risque de semer une confusion. L'Office est-elle dirigée par un Directoire ou par le Commissaire Général ? L'article 19 al.1 apporte à cette question une réponse nette : il s'agit bien du Commissaire Général et c'est lui, bien entendu, épaulé par ses collaborateurs, qui devrait être visé.

⁵⁴ Art.23, al.3, loi sur l'O.B.R.

⁵⁵ Art. 25, al. 1, loi sur l'O.B.R.

⁵⁶ Art. 25, al .2, loi sur l'O.B.R.

⁵⁷ Art.25, al.3, loi sur l'O.B.R.

⁵⁸ Art.26, loi sur l'O.B.R.

⁵⁹ Art. 24, loi sur l'O.B.R.

Tel que repris à l'article 23, le titre « Direction de l'Office » devrait être placé à l'article 19, mais ce n'est pas nécessaire. A l'article 23, nous proposons plutôt un autre titre « Le Conseil de Direction », un organe consultatif.

3.1.6. Une imprécision sur la participation des membres de la Direction au Conseil d'Administration.

La loi ne peut verser dans le détail, mais prévoir que les membres de la Direction peuvent assister et participer aux délibérations du Conseil d'administration de l'Office sans préciser la raison de leur présence semble trop flou. Pourtant, ainsi en dispose l'article 24. Puisque le Commissaire Général est membre de droit du Conseil d'Administration dont il assure par ailleurs le secrétariat, on ne voit pas ce qui justifie la présence des membres de la Direction au Conseil d'Administration. Les membres de la Direction viendraient clarifier des questions techniques.

3.1.7. Des pouvoirs trop importants du Conseil d'Administration

L'article 25 qui donne compétence au Conseil d'Administration de désigner les chefs de services laisse entrevoir des pouvoirs très importants du Conseil d'Administration, qui peuvent porter ombrage à la Direction. Puisque le recrutement est confié à un jury indépendant, la Direction devrait avoir la compétence de recruter à ce niveau.

3.1.8. Des dispositions contraires à l'article 50, al.1, de la loi n°1/35 du 04 décembre 2008 relative aux finances publiques.

L'article 28 de la loi sur l'O.B.R. prévoit que « l'Office peut, avec l'accord du ministre de tutelle, conserver, un pourcentage des recettes perçues pour son fonctionnement... ce pourcentage ne peut excéder le montant de son propre budget ». Or, l'article 50, al.1 de la loi n°1/35 du 04 décembre 2008 relative aux finances publiques dispose que « les ressources publiques sont toutes quels qu'en soit la nature et l'attributaire, encaissées et gérées par les comptables publics nommés par le Ministre chargé des finances et placés sous son autorité. Elles sont versées et conservées dans un compte unique ouvert au nom de l'Etat à la Banque de la République du Burundi ». En vertu de ces dispositions, les ressources de l'Etat ne peuvent être amputées. Autant augmenter le budget de l'O.B.R.

3.1.9. Le prêt : une ressource aléatoire

L'article 30, b de la loi sur l'O.B.R. range dans les ressources de l'O.B.R. les « prêts ».

L'article 40, al. 1 du décret-loi n°1 /23 du 26 juillet 1988 dispose que « le décret de création fixe les conditions dans lesquelles l'établissement peut emprunter au public ». Cet article vise l'établissement public à caractère industriel et commercial.

Aucune disposition ne prévoit la possibilité de recourir à l'emprunt en ce qui concerne les établissements publics à caractère administratif. Par ailleurs, même si cet article

s'appliquait, en dehors de l'approbation du ministre de tutelle qui est requise, aucune autre condition n'est fixée pour que l'O.B.R. puisse recourir à l'emprunt.

3.1.10. Une contradiction avec la loi organique sur les finances publiques et la loi organique sur les établissements publics.

L'article 41, al.1, de la loi n°1/35 du 4 décembre 2008 relative aux finances publiques dispose que « l'engagement, la liquidation des dépenses publiques sont sous la responsabilité d'un ordonnateur. Pour l'Etat, l'ordonnateur de toutes les dépenses du budget est le ministre des Finances. Pour les établissements publics, les ordonnateurs sont les premiers responsables. Or, l'article 33 de la loi sur l'O.B.R. dispose qu'« aucune dépense ne peut être effectuée sur les fonds de l'Office, si elle n'est pas approuvée par le Conseil d'Administration dans le cadre des prévisions de l'exercice financier au cours duquel elle doit être engagée ». L'application à la lettre de cet article reviendrait à paralyser purement et simplement l'O.B.R. Comment en effet exiger l'approbation du Conseil d'Administration pour la commande d'un petit matériel de bureau ou d'une pièce de rechange d'une photocopieuse.

Par ailleurs, appliquer cet article revient à remettre en cause les compétences de l'équipe de direction de l'O.B.R. ; en particulier du Commissaire Général qui « assure la gestion quotidienne de l'Office⁶⁰». Du point de vue budgétaire, l'article 48 du décret loi n°1/23 du 26 juillet

⁶⁰ Art.19,al. 1 de la loi sur l'O.B.R.

1988 reconnaît à l'organe de direction d'un établissement public la « qualité de gestionnaire des crédits pour l'engagement et la liquidation des dépenses autorisées par l'établissement ».

3.1.11. Une double omission

Aux termes de l'article 28, al. 3 du décret n°1/23 du 26 juillet 1988, le rapport des Commissaires aux comptes « est adressé au ministre de tutelle, au ministre ayant les finances dans ses attributions, aux membres du Conseil d'Administration, à l'organe de direction et au chef comptable de l'établissement ». Or, l'article 37 de la loi sur l'O.B.R. dispose que « le Collège des Commissaires aux comptes soumet son rapport au Conseil d'Administration et transmet copie au ministre de tutelle, à la Cour des comptes et au Parlement ».

On ne voit pas pourquoi le rapport des Commissaire aux comptes adressé au Conseil d'administration n'est pas transmis ne fut-ce en copie au Commissaire Général de l'Office, conformément à l'article 28, al.3 de la loi organique sur les établissements publics.

Le rapport des Commissaires aux comptes est transmis à la Cour des comptes et non à l'Inspection Générale de l'Etat. Or, l'article 30 de la loi organique sur les établissements publics dispose que « outre le contrôle par les Commissaires aux comptes les comptes des établissements publics peuvent être soumis au contrôle de l'Inspection Générale des Finances ».

L'Inspection Générale des Finances a été fondue dans un corps de contrôle à compétence plus étendue dont le champ d'action couvre les établissements publics⁶¹.

3.1.12. Une imprécision sur le patrimoine d'affectation de l'O.B.R.

Tous les biens qui étaient utilisés par les services des recettes notamment la Direction des Douanes, la Direction des Impôts, la Direction des Recettes Administratives et du Portefeuille ont été transférés à l'O.B.R. Le législateur prévoit toutefois une réserve, le ministre de tutelle, en l'occurrence le ministre des Finances détermine les biens qui ne seront pas transmis à l'O.B.R. Le législateur n'indique aucun motif de la décision éventuelle du ministre.

3.1.13. Des dispositions incomplètes

Le législateur se préoccupe uniquement des poursuites et réclamations judiciaires qui sont en instance en matière de recettes. Il peut y avoir des réclamations qui n'ont pas encore atteint le stade judiciaire. Que sera leur sort ?

3.1.14. Un silence sur le transfert de compétences entre l'ancienne administration fiscale et l'O.B.R.

Des compétences sont définies et attribuées à des autorités administratives de l'ancienne structure de l'administration

⁶¹ Art. 4, Décret n°100/09 du 15 janvier 2010 portant réorganisation de l'Inspection Générale de l'Etat.

fiscale, notamment le ministre des Finances, le Directeur des douanes et le Directeur des impôts. Par exemple, l'article 142 de la loi du 21 septembre 1963 régissant l'imposition des revenus dispose que « le Ministre des Finances statue par décision motivée sur les réclamations introduites... ».

On peut encore citer l'article 149 de la même loi qui dispose que « les poursuites ... sont exercées par le Procureur de la République à la requête du Département des impôts ».

On ne peut pas s'empêcher de citer les difficultés qui peuvent être soulevées par l'application de la loi n°1/02 du 11 janvier 2007 instituant le Code des douanes sous certains aspects. Ainsi, le principe est qu'aucune marchandise ne peut être enlevée des bureaux de douane ou des lieux désignés sans que les droits et taxes dus aient été préalablement payés ou garantis et que la mainlevée des marchandises ait été accordée⁶².

Par dérogation à ce principe, le Directeur des douanes peut autoriser l'enlèvement des marchandises avant les formalités de dédouanement, moyennant un cautionnement⁶³. Or, l'article 44,al.2 se contente de prévoir que « toute référence dans les lois et règlements en vigueur à la Direction des douanes, la direction des Impôts et la Direction des Recettes Administratives et du Portefeuille de l'Etat est comprise comme une référence à l'Office.

⁶² Article 131, Code des douanes

⁶³ Article 132, Code des douanes

Dans le premier exemple, le Ministre agissait dans le cadre d'une structure centralisée. Aurait-il cette compétence aujourd'hui ?

Dans le deuxième exemple, doit-on comprendre que les compétences de l'ex- Directeur des impôts reviennent au Commissaire chargé des taxes internes et des recettes non fiscales ?

Au regard des abus possibles de recours à cette facilité d'enlèvement, faut-il garder cette compétence entre les mains du Commissaire chargé des douanes et accises ou transférer cette compétence entre les mains du Commissaire Général de l'O.B.R. Des amendements sont nécessaires aux lois fiscales et douanières pour préciser les pouvoirs de l'O.B.R.

3.2. Les autres problèmes

3.2.1. Un problème de compétence

L'article 6 al.1 du Décret-loi n°1/23 du 23 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais dispose que « les établissements publics, institués à l'initiative de l'Etat sont créés par décret pris sur rapport du Ministère appelé à exercer la tutelle administrative sur le nouvel établissement... ». Or, l'Office Burundais des Recettes (O.B.R.) a été créé par une loi, en l'occurrence la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes. Le législateur est donc intervenu dans une matière réglementaire.

Cependant, nous pensons qu'il y a méprise sur la portée de l'article 159, 3° de la Constitution de la République du Burundi qui prévoit que la loi détermine le cadre organique de création et de suppression des établissements et des services publics autonomes. Cette loi existe et elle est toujours en vigueur. C'est le Décret-loi n°1/23 du 23 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais.

La solution à ce problème est donnée par l'article 160 de la Constitution qui dispose que : « Les matières autres que celles du domaine de la loi ont un caractère réglementaire.

Les textes de forme législative intervenus en ces matières peuvent être modifiés par décret présidentiel pris après avis de la Cour Constitutionnelle ».

3.2.2. Des dispositions incomplètes

S'il est vrai que le Conseil d'Administration est l'organe de haute direction de l'Office Burundais des Recettes, il paraît anormal qu'il en soit consacré 12 articles (17-18) alors que 6 articles seulement (19-24) sont consacrés à l'organe de direction composé du Commissaire Général, du Commissaire Général-Adjoint et des Commissaires. De ce fait, les dispositions en rapport avec l'organe de direction souffrent de beaucoup d'imprécisions. Ainsi, alors que la loi donne quelques précisions sur les attributions du Commissaire Général et du Commissaire Général Adjoint, elle reste muette sur les attributions des Commissaires.

Par ailleurs aucun titre n'est consacré à l'autorité du tutelle alors que six articles (34-39) sont consacrés aux organes de contrôle.

3.2.3. Une répétition sans objet

Les articles 31 et 32 portent sur le même objet. L'article 32 reprend les dispositions de l'article 31 puisque le budget se définit comme un acte de prévision des recettes et des dépenses.

3.2.4. Un problème de visas

Dans les visas, on ne cite pas le Décret n°100/94 du 04 novembre 2005 portant organisation et fonctionnement du Ministère des Finances alors que la loi sur l'O.B.R. apporte une modification à ce texte.

De même, le Décret-Loi n°1/23 du 23 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais ne figure pas dans les visas alors que ce texte n'a pas été abrogé. On ne cite pas la Loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi alors que l'une des missions de l'Office est d'accorder les exonérations prévues par les lois fiscales et douanières. On a omis la Loi n°1/03 du 13 février 2009 portant révision de la loi sur l'organisation de la privatisation des entreprises publiques, des services et des ouvrages publics alors que la cession des actifs de l'Etat procure des recettes à l'Etat, opération qui devrait être suivie par certains services de l'O.B.R., notamment la Direction des recettes non fiscales

au sein du Commissariat aux taxes internes et recettes non fiscales.

3.2.5. Un problème de renvois

- **Article 5** : A l'article 5, le législateur fait un renvoi à l'article 39 au lieu de l'article 40. En effet, l'article 39 cité est en rapport avec la transmission des rapports de l'audit interne » et ne concerne aucunement les administrations fiscales.

- **Article 9, a)** : A l'article 9, a), le législateur se réfère à l'article 22 dont l'objet est la suspension du Commissaire Général et du Commissaire Général Adjoint au lieu de se référer à l'article 23, al.3 qui dispose que « la direction est chargée de définir la politique de l'Office conformément à la politique du Gouvernement en matière fiscale et la soumet au Conseil d'Administration pour adoption.

- **Article 16, al.2** : La référence à l'article 14 n'est pas correcte. L'objet de l'article 14 est la présidence des réunions. Il fallait se référer à l'article 13, al.1.

- **Article 18, al.3 et 4** : L'article 11 auquel le législateur se réfère est relatif à la démission d'un membre du Conseil d'Administration. C'est l'article 12 qui est consacré à la question des sanctions disciplinaires.

- **Article 24** : Le législateur renvoie à l'article 22 alors qu'il s'agit de l'article 23.

- **Article 41** : L'article 39 auquel le législateur se réfère à l'article 41 n'est pas correct. Il faut se référer à l'article 40 qui est relatif aux biens de l'Office.

- **Article 42** : L'article 5 auquel le législateur se réfère est relatif aux documents de l'Office. Par contre l'article 6, a) est plus indiqué comme référence.
- **Article 43** : L'article 18 auquel le législateur se réfère est relatif aux « conflits d'intérêts ». La question de recrutement est traitée à l'article 19.

3.2.6. Un problème d'application de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes

1° Une entrée en vigueur prématurée

L'article 45 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 dispose que le Ministre de tutelle est chargé de l'application de la présente loi qui entre en vigueur le jour de sa promulgation. Cette loi ne pouvait pas entrer en vigueur avant la mise en place effective de l'Office.

2° Une loi qui manque de dispositions transitoires et finales

En principe cette loi devait comprendre des dispositions transitoires et finales prévoyant une période de transition couvrant une période allant de 6 à 18 mois. C'est pendant cette période qu'on aurait nommé les organes de direction, procédé au recrutement du personnel, réglé les problèmes d'ordre matériel. Ces dispositions auraient également réglé le problème de l'avenir des anciens agents de l'administration fiscale et douanière. Dans les rangs de ces

agents, il y a un malaise perceptible et beaucoup croient qu'on veut les sacrifier sur l'autel des Accords d'Arusha en privilégiant des critères ethniques et de région au mépris de la qualité ou de l'intégrité⁶⁴. Certains ont même préféré démissionner.

3.2.7. Un problème d'application des dispositions de certaines lois

1° L'application des dispositions des articles 14 et 15 de la loi n°1/31 du 31 décembre 2009 portant fixation du budget général de la République du Burundi pour l'exercice 2010

Pour lutter contre les fraudes fiscales et douanières, le législateur a institué une prime au profit de toute personne qui révèle une fraude fiscale ou douanière. La prime est fixée à 10% des montants perçus par les services fiscaux ou douaniers suite à la révélation de cette fraude. Dans ce travail de lutte contre la fraude fiscale et douanière, il faut rémunérer rapidement les indicateurs de l'administration douanière et fiscale. Si l'O.B.R. n'a pas les mains libres pour engager les dépenses, elle risque d'accuser des retards susceptibles de compromettre les intérêts du Trésor. Par exemple, les fraudeurs peuvent payer bien plus et travailler tranquillement.

⁶⁴ Entretien avec certains agents de l'O.B.R.

2° L'application des articles 6, 19 et 22 de la Loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A. »

• L'application des articles 6 et 19

Aux termes de l'article 6, al.1, les organismes internationaux, les ambassades et les consulats sont exonérés de la T.V.A. Il en est de même des personnes physiques ou morales exonérés en vertu d'autres lois organiques. Le législateur prévoit cependant que ces personnes acquittent la T.V.A. au titre d'acompte qui leur sera remboursé selon les modalités et les conditions fixées par le Ministre des Finances⁶⁵.

L'ordonnance ministérielle n°540/708/2009 du 02/06/2009 portant mesures d'application de la loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A. » fixe effectivement les modalités de remboursement de ces acomptes. Cependant, les assujettis éprouvent énormément de difficultés pour se faire rembourser les acomptes.

• L'application de l'article 22

L'article 22 est relatif au remboursement du crédit de taxe. Lorsque le montant de la taxe à déduire est supérieur au montant de la taxe collectée au titre du mois, l'excédent de

⁶⁵ Art. 6, al.2 et 19, Loi sur la T.V.A.

la taxe déductible après imputation, constitue un crédit de taxe qui pourra ... faire l'objet d'un remboursement⁶⁶ ...

L'article 22 dispose que le remboursement doit intervenir dans les trois mois à partir de sa demande.

A défaut de remboursement dans ce délai, une rémunération de 1% par mois de retard est consentie à l'assujetti. Cette rémunération sera mise à charge des agents responsables.

Ici aussi, les remboursements ne sont pas effectués comme prévus. Par ailleurs, la charge de cette opération risque d'être lourde parce qu'il faudra affecter les effectifs suffisants pour effectuer les remboursements dans les délais. Si ce n'était pas le cas, les agents responsables seront pénalisés, ce qui ne manquera pas de provoquer des ressentiments.

3.2.8. Un problème de gestion des exonérations

1° L'intervention de l'Agence de Promotion des Investissements

L'article 6, al.2 de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes dispose que « L'Office est également chargé d'accorder les exonérations prévues par les lois fiscales et douanières, conformément aux procédures qu'il adopte ». Or, il apparaît que l'Agence de Promotion des Investissements risque de doubler l'Office Burundais des Recettes. En effet, l'article 5 a) du Décret

⁶⁶ Art. 19, al.1, O.M. n°540/708/2009 du 02/09/2009 portant mesures d'application de la loi sur la T.V.A.

n°100/177 du 19 octobre 2009 portant création et organisation de l'Agence de Promotion des Investissements dispose que l'Agence a pour missions spécifiques de s'assurer de la bonne application effective des dispositions du Code des investissements, ainsi que des dispositions fiscales et douanières en faveur des investisseurs remplissant les conditions légales ».

Le pouvoir réglementaire va plus loin puisqu'il reconnaît à l'Agence le pouvoir d'interpellation des administrations concernées d'avoir à accorder les garanties et avantages prévus par les lois... Et l'Agence peut déterminer le délai endéans lequel l'administration concernée doit s'exécuter, faute de quoi elle saisit le ministre de tutelle aux fins de sanction⁶⁷. Dans la plupart des cas, l'administration concernée est l'O.B.R. Les dispositions ci-dessus risquent de se traduire par un contrôle tatillon de nature à bousculer l'O.B.R.

2° L'Ordonnance ministérielle n°540/878 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires dans le cadre de la loi n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi : une ordonnance illégale

L'article 70, al.3 de la Constitution de la République du Burundi dispose que « Tous les citoyens sont égaux devant

⁶⁷ Article 40, Décret n°100/177 du 19 octobre 2009 portant création et organisation de l'Agence de Promotion des Investissements.

les charges publiques. Il ne peut être établi d'exonération que par la loi ».

L'article 32, al.2 de la loi sur la T.V.A. qui est visé impose l'obligation de payer la T.V.A. et ne prévoit pas la compétence du ministre des Finances pour y déroger.

Quant à l'article 138, al.4 du Code des douanes, lui-même ne prévoit pas de compétence ministérielle pour accorder des exonérations. Or, par l'article 1. b, c, d, le ministre des Finances exonère trois catégories d'investissements de la T.V.A. même à titre d'acompte. Cette ordonnance est contraire à la loi.

L'article 161 de la Constitution de la République du Burundi prévoit une solution à ce problème. Il dispose que « Les textes de forme réglementaire intervenus dans les matières qui relèvent du domaine de la loi peuvent être modifiés par voie législative, après avis de la Cour Constitutionnelle ».

3.2.9. Un problème de suivi des recettes perçues dans d'autres administrations

1° Le cas des droits d'enregistrement et des droits de timbre

Ce problème se pose surtout avec les droits d'enregistrement perçus par le Département des titres fonciers au sein du Ministère de la Justice, des droits de timbre dans divers services dont la P.A.F.E. Les droits de mutation sont généralement sous-évalués en raison de la présentation des contrats apparents où les parties se sont entendus pour minorer les prix d'achat. Le service de l'O.B.R. chargé des recettes non fiscales doit être impliqué

davantage dans la gestion des valeurs et autres titres de recettes détenus par ces administrations.

2° Les autres recettes

Il existe d'autres recettes où on ne voit pas bien le rôle de l'O.B.R. En particulier, la procédure de cession des actions, des parts sociales ou des intérêts patrimoniaux de l'Etat dans toute société ou entreprise à participation publique implique bien entendu le Ministre des Finances, mais puisqu'il y a des recettes qui sont concernées, l'O.B.R. devrait être associé.

3.2.10. Un problème de dispersion des bureaux

Des contribuables payent leurs impôts dans les bureaux situés au Centre-ville et vont chercher la décharge à Kigobe-Nord.

Conclusion partielle

La loi n°1/11 du 14 juillet 2009 est elle-même source de problèmes liés à son entrée en vigueur prématurément et à l'absence de dispositions transitoires pertinentes ainsi que des mesures d'application. Dans le corps de cette loi, on peut relever des dispositions incomplètes, imprécises, contraires à la loi. Certaines dispositions risquent de constituer une entrave au fonctionnement de l'O.B.R.

A plusieurs endroits, on rencontre un problème de terminologie, de visas, de renvois, d'omissions.

L'O.B.R. risque d'éprouver des difficultés lors de l'application d'autres lois, s'il n'y a pas de modifications en particulier de la loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A. » en ce qui concerne le remboursement des acomptes et du crédit de taxe.

L'O.B.R. risque d'avoir des problèmes dans la gestion des exonérations. L'A.P.I. risque d'être pesante sur le fonctionnement de l'O.B.R. Plus grave encore, l'O.B.R. risque d'avoir à appliquer des textes illégaux. On peut signaler aussi le problème de suivi des recettes gérées par d'autres administrations, en particulier les droits d'enregistrement, les droits de timbre et les recettes domaniales.

Pour terminer, et ce n'était pas le moins important, cette loi doit changer d'appellation. Il fallait prendre un décret et non une loi.

En définitive, l'O.B.R. offre des opportunités considérables dans la collecte des recettes publiques, mais il est handicapé par une série de problèmes auxquels il faut trouver des remèdes.

Chapitre 4 : Propositions

1. Propositions d'amélioration du texte

Ces propositions seront présentées en trois colonnes : la colonne à gauche contient le texte de la loi, la colonne du milieu la correction et la colonne à droite les observations.

Ces propositions sont relatives essentiellement à la forme.

Textes de lois	Corrections	Observations
1. Article 2 : « L'Office est un établissement public... »	Il faut écrire : « L'Office est un établissement public à caractère administratif »	En droit burundais, on distingue les établissements publics à caractère administratif et les administrations personnalisées
2. Article 5 : « Tout document de l'Office fait foi de la même manière que les documents des administrations fiscales désignées à	« Tout document de l'Office fait foi de la même manière que les documents des administrations fiscales désignées à l'article 40 de la présente Loi ».	L'article 5 renvoie à l'article 39 au lieu de l'article 40.

<p>l'article 39 de la présente loi ».</p>		
<p>3. Article 9, a : « Vérifier et adopter la politique de l'Office qui lui est soumise par le Commissaire Général conformément à l'article 22 de la présente loi ».</p>	<p>Vérifier et adopter la politique de l'Office qui lui est soumise par le Commissaire Général conformément à l'article 23, al.3 de la présente Loi ».</p>	<p>Le législateur se réfère à l'article 22 au lieu de se référer à l'article 23, alinéa 3.</p>
<p>4. Article 16, al.2 : « Une réunion urgente peut être convoquée dans un délai plus court conformément à l'article 14 ».</p>	<p>« Une réunion urgente peut être convoquée dans un délai plus court conformément à l'article 13, al.1 ».</p>	<p>Le législateur se réfère à l'article 14 au lieu de se référer à l'article 13, alinéa 1.</p>
<p>5. Art. 18, al.3 : « ... jusqu'à ce que des mesures disciplinaires</p>	<p>« ... jusqu'à ce que des mesures disciplinaires soient prises sur sa conduite en</p>	<p>Le législateur se réfère à l'article 11 au lieu de l'article 12.</p>

soient prises sur sa conduite en vertu des articles 11 et 22 de la présente loi ».	vertu des articles 12 et 22 de la présente loi ».	
6. Article 18, al.4 : « ... est soumis aux sanctions prévues aux articles 11 b), d) et 21 de la présente loi ».	« ... est soumis aux sanctions prévues aux articles 12 b) et 22 de la présente loi ».	L'article 11 b) n'existe pas et l'article 21 est relatif à la question des incompatibilités, des absences et des empêchements.
7. Article 24 : « Les membres de la Direction de l'Office visés à l' article 22 de la présente Loi peuvent... ».	« Les membres de la Direction de l'Office visés à l' article 23 de la présente Loi peuvent... ».	C'est l'article 23 qui est relatif aux membres de la Direction de l'Office.
8. Article 30 c) : « ... des frais correspondant aux services rendus par l'Office ».	« ... des recettes provenant des services rendus par l'Office ».	Logiquement, les frais ne peuvent pas constituer un fond.

<p>9. Article 41 : « Sous réserve de ce qui est prévu à l'article 39 de la présente loi ... ».</p>	<p>« Sous réserve de ce qui est prévu à l'article 40 de la présente loi ... ».</p>	<p>La référence à l'article 39 n'est pas correcte, c'est plutôt la référence à l'article 40 qui est pertinente.</p>
<p>10. Article 42 : « Toutes les poursuites et réclamations judiciaires qui sont en instance en matière de recettes visées à l'article 5... »</p>	<p>« Toutes les poursuites et réclamations judiciaires qui sont en instance en matière de recettes visées à l'article 6,1)... »</p>	<p>La référence à l'article 5 n'est pas correcte.</p>
<p>11. Article 43 : Par dérogation à l'article 18... »</p>	<p>« Par dérogation à l'article 19... »</p>	<p>C'est la référence à l'article 19 qui est pertinente.</p>

2. Autres propositions

Ces propositions touchent le fond de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'O.B.R. Elles seront présentées en deux colonnes : la colonne contient les propositions, la colonne à droite les observations, modifications ou compléments.

Propositions	Observations, modifications ou compléments
1. Changer l'appellation « Loi n°1/11 du 14 juillet 2009...	Il faut mettre « Décret n°100/... »
2. Compléter la liste des visas.	Il manque : - Le Décret n°100/94 du 04 novembre 2005 portant organisation et fonctionnement du Ministère des Finances. - La loi n°1/01 du 4 février 2008 portant Code des Marchés publics du Burundi - Loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi - La loi n°1/03 du 17 février 2009 portant révision de la loi sur l'organisation de la privatisation des entreprises publiques, des services et des ouvrages

	<p>publics. - Le Décret-Loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais</p>
<p>3. Bien affirmer la fonction du Commissaire Général</p>	<p>Mettre un Chapitre : Du Commissaire Général Art.19, al.1 : « Le Commissaire Général est nommé par le Président de la République sur proposition du Ministre de Tutelle.</p> <p>Son mandat est de quatre (4) ans, renouvelable une seule fois en fonction de sa performance dans la gestion de l'Office. Il est annuellement évalué par le Conseil d'Administration sur base des performances réalisées dans la collecte des recettes ».</p> <p>L'objectif en termes de collecte de recettes de chaque exercice est fixé par le Conseil des ministres dans le projet de loi des finances ».</p> <p>Art. 19 bis : « Le Commissaire Général assure la gestion quotidienne de l'Office ».</p> <p>Art. 19 ter : « Le Commissaire Général adjoint est recruté sur concours par le Conseil d'Administration.</p> <p>Son mandat a une durée de quatre (4) ans renouvelable</p>

	<p>une seule fois ».</p> <p>Art.19 quater : « Le Commissaire Général adjoint assiste le Commissaire Général. Il est particulièrement chargé Le Commissaire Général Adjoint est évalué annuellement par le Conseil d'Administration sur base de ... »</p>
<p>4. Modifier les dispositions de l'art. 23.</p>	<p>Pour cela ajouter un Chapitre : Des Commissariats.</p> <p>Art. 23: « Il existe trois Commissariats à l'Office des Recettes du Burundi : le Commissariat chargé des douanes et accises, le Commissariat des taxes internes et recettes non fiscales, le Commissariat chargé des enquêtes et réglementation. D'autres Commissariats peuvent être créés en cas de besoin. Les Commissariats sont dirigés par des Commissaires ».</p> <p>Art. 23 bis : « Les Commissaires sont désignés par le Conseil d'Administration après concours ». Ils ont un mandat de quatre ans renouvelable en fonction de leur performance ».</p> <p>Art. 23 ter : « Sous l'autorité du Commissaire Général, les Commissaires sont chargés de la gestion des services... »</p>

<p>5. Modifier et compléter l'article 24</p>	<p>Chap. : Du Conseil de direction</p> <p>Art. 24 : Le Conseil de direction est composé comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le Commissaire Général ; - Le Commissaire Général Adjoint ; - Les Commissaires. <p>Art. 24 bis : « La Direction de l'Office est un organe consultatif qui a pour mission d'assister et de conseiller le Commissaire Général dans l'exercice de ses fonctions ».</p> <p>Art. 24 ter : « Les membres du Conseil de Direction peuvent, sur un point donné de l'ordre du jour, être invités à éclairer le Conseil d'Administration ».</p>
<p>6. Compléter la loi par un chapitre consacré à la tutelle. « De l'exercice de la tutelle de l'O.B.R. »</p>	<p>Si la tutelle générale d'annulation ne doit pas être prévue, les autres modalités de la tutelle spéciale : approbation, autorisation, substitution, doivent être prévues expressément.</p>
<p>7. Laisser à l'O.B.R. une autonomie suffisante.</p>	<p>Outre les pouvoirs très importants du Conseil d'Administration, le Ministre des Finances garde beaucoup de prérogatives en matière de recettes.</p>

critères d'évaluation du Commissaire Général, du Commissaire Général Adjoint et des Commissaires.	recettes ne suffit pas. Habituellement, on tient compte aussi de : - sens d'organisation ; - capacité de prise de décision ; - relations professionnelles ; - niveau de satisfaction des contribuables ; - niveau des recettes ; - qualité des services rendus au contribuable.
9. Diminuer le poids du Conseil d'Administration.	Sans préjuger de l'avenir, on a l'impression que le Conseil d'Administration risque d'étouffer l'O.B.R. Non seulement il a la maîtrise du budget de l'O.B.R., mais aussi il intervient dans beaucoup d'aspects de la vie de l'O.B.R. Peut-être l'O.B.R. devrait- elle être une Administration de mission.
10. Modifier totalement l'article 28	L'article 28 de la loi sur l'O.B.R. est contraire à l'article 50, al.1 de la loi n°1/35 du 04 décembre 2008 relatives aux finances. Garder Art.28 : « Toutes les recettes perçues par l'Office aux termes de la présente loi, sont versées au Trésor public »
11. Supprimer le prêt comme ressource de l'O.B.R.	Garder art. 30 b) : « Des subventions reçues avec l'approbation du ministre de tutelle »

12. Affirmer la compétence financière du Commissaire Général	Modifier l'article 33 dans le sens suivant : « Le Commissaire Général de l'Office Burundais des Recettes a la qualité de gestionnaire des crédits autorisés par le budget ».
13. Compléter l'article 37. Le rapport des Commissaires aux comptes devrait être transmis en copie au Commissaire Général et à l'Inspection Générale de l'Etat.	Modifications Art. 37 : « Le Collège des Commissaires aux Comptes vérifie les comptes dans les deux mois après la réception du rapport d'exécution budgétaire, soumet son rapport au Conseil d'Administration et transmet copie au Ministre de Tutelle, au Commissaire Général , à la Cour des Comptes, à l'Inspection Générale de l'Etat et au Parlement.
14. Limiter autant que faire se peut le recours au pouvoir discrétionnaire.	Ainsi il faut indiquer les motifs de la décision du ministre de tutelle de ne pas transférer les biens à l'Office (art. 40)
15. Compléter l'article 42. Rien n'est dit sur les réclamations qui n'ont pas encore atteint les instances judiciaires.	Complément Art.42 : « Toutes les poursuites et réclamations judiciaires qui sont en instance en matière de recettes visées à l'article 5 de la présente loi sont poursuivies à la diligence de l'Office. Les réclamations en cours d'instruction

	dans les services de l'Office seront clôturées selon les règles de la procédure fiscale en vigueur ».
16. Lois modificatives.	Il faut préciser les compétences des différentes autorités (Ministre des Finances, Commissaire Général, Commissaires, Conseil d'Administration)
17. Supprimer l'article 32 Il fait double emploi avec l'article 31	Les dispositions des deux articles portent sur le même objet.
18. Conduire la réforme dans l'apaisement.	La réforme a été mal engagée. Peu de communication, un texte sans mesures transitoires
19. Améliorer l'application de certaines lois.	Il s'agit en particulier de la loi organique sur les finances publiques, la loi régissant la T.V.A., le Décret-Loi portant cadre organique des établissements publics burundais
20. La révision de l'ordonnance ministérielle n°540/878 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires dans le cadre de la loi n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages	Une ordonnance ministérielle ne peut jamais contenir des mesures dérogeant aux dispositions d'une loi. L'ordonnance est illégale.

fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des investissements du Burundi.	
21. Améliorer le suivi des recettes gérées par les autres administrations. Pour cela, il y a peut-être des modifications à apporter à certaines lois.	L'O.B.R. doit suivre attentivement la perception des recettes à la P.A.F.E. et à la Direction des titres fonciers.
22. Elaborer un Code de déontologie	Il y a un minimum de normes que l'on attend du personnel de l'O.B.R.
23. Construction d'un immeuble administratif.	C'est une exigence minimum.

Conclusion générale et recommandations

L'O.B.R. a été créé par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 avec le souci majeur de rendre l'administration fiscale plus rentable. Il bénéficie d'un soutien du Gouvernement qui se matérialise par l'appui budgétaire et matériel et peut-être surtout, la volonté politique de conduire cette réforme avec succès. Il bénéficie également du soutien des partenaires de développement qui se manifeste par l'appui technique (gestion, informatisation) et financier.

La réforme a l'avantage de s'intégrer dans un environnement régional favorable, dans la mesure où tous les pays membres de la Communauté Est Africaine ont une administration fiscale de type O.B.R. Dans les milieux d'affaires, on attend des changements par rapport à la situation antérieure, sinon la réforme est bien perçue. La société civile appelle de vive voix cette réforme.

En ce qui concerne les structures mises en place, elles sont de loin plus complètes que les précédentes et on peut en attendre de meilleurs résultats.

Quant aux moyens à la disposition de l'O.B.R., il faut opérer une distinction selon la nature. Les moyens juridiques à savoir les pouvoirs de l'administration fiscale sont intacts. S'agissant des ressources humaines l'O.B.R. devra recruter des agents compétents et intègres. En plus des biens transférés par le Gouvernement, l'O.B.R. devra s'équiper en biens matériels, sans parler de l'informatisation. Toutes ces opérations entraînent un coût important. L'O.B.R. bénéficie d'une dotation budgétaire annuelle et peut bénéficier d'autres ressources.

Pour le fonctionnement quotidien de l'Office, la loi n°1/11 du 14 juillet 2009 a réglé un certain nombre de problèmes. Ainsi l'Office a reçu une existence juridique, des organes propres et un budget propre. Les grandes lignes de son fonctionnement ont été tracées et les contrôles sur ses organes et activités ont été précisés. Il est heureux de constater que le Gouvernement s'est expressément engagé à appuyer l'O.B.R. par son soutien budgétaire et matériel, sans parler de sa volonté politique de faire aboutir cette réforme.

Le législateur insiste également sur la discipline comme une des exigences posées par les missions particulières de l'O.B.R. Si un certain nombre de problèmes ont été résolus par la loi n°1/11 du 14 juillet 2009, il en est d'autres qui subsistent ou qui risquent de survenir à l'occasion de l'application de cette loi. La loi elle-même est source de problèmes parce qu'elle a été prématurément mise en vigueur et comporte peu de dispositions transitoires. Les seules dispositions transitoires concernent les documents et les références. Dans le corps de la loi n°1/11 du 14 juillet 2009, on peut relever des dispositions incomplètes, imprécises et même contraires à la loi. Certaines dispositions risquent d'être une entrave au fonctionnement de l'O.B.R. A plusieurs endroits, on rencontre un problème de terminologie, de visas, de renvois, d'omission.

L'O.B.R. risque d'éprouver des difficultés lors de l'application d'autres lois, s'il n'y a pas de modifications en particulier la loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A » en ce qui concerne le remboursement des acomptes et du crédit de taxe.

L'O.B.R. risque d'avoir des problèmes dans la gestion des exonérations. L'A.P.I. risque d'être pesante sur le fonctionnement de l'O.B.R. Plus grave encore, l'O.B.R. risque d'avoir à appliquer des textes illégaux. On peut signaler aussi le problème de suivi des recettes gérées par d'autres administrations, en particulier les droits d'enregistrement, les droits de timbre et les recettes domaniales.

Pour terminer et ce n'était le moins important, cette loi doit changer d'appellation. C'est un **décret** qu'il faut prendre. Après avoir dégagé ce constat, l'analyse a formulé un certain nombre de recommandations. Elles sont destinées principalement au Gouvernement, au Parlement, au Conseil d'Administration de l'O.B.R. et à l'O.B.R.

Au Gouvernement :

- Changer l'appellation de cette loi. C'est un « décret » qui doit être pris et non une loi.
- Compléter la liste des visas. Quatre textes ne figurent pas dans la liste des visas.
- Compléter les dispositions relatives à la « Direction de l'Office ».
- Compléter la loi par un titre consacré à l'exercice de la tutelle.
- Laisser à l'O.B.R. une autonomie suffisante notamment en matière budgétaire, en matière de recrutement.
- Préciser les critères d'évaluation du Commissaire Général, du Commissaire Général Adjoint et des Commissaires.

- Bien dissocier le « Commissaire Général » de la « Direction de l'Office ».
- Préciser le but de participation des membres de la Direction de l'Office au Conseil d'Administration.
- Diminuer le poids du Conseil d'Administration.
- Modifier totalement l'article 28 dans le sens indiqué.
- Supprimer le prêt comme ressource de l'O.B.R.
- Affirmer la compétence financière du Commissaire Général et modifier l'article 33 dans le sens indiqué.
- Compléter l'article 37 dans le sens indiqué.
- Limiter le recours au pouvoir discrétionnaire quand ce n'est pas nécessaire.
- Compléter l'article 42 dans le sens indiqué.
- Supprimer l'article 32 qui fait double emploi avec l'article 31 ;
- Réviser l'ordonnance n°540/879 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires à des lois conformément à l'article 161 de la Constitution.

Au Gouvernement et au Conseil d'Administration de :

- Préciser les critères d'évaluation du Commissaire Général, du Commissaire Général Adjoint et des Commissaires.
- Diminuer le poids du Conseil d'Administration.

Au Gouvernement, au Conseil d'Administration et à l'O.B.R. de :

- Conduire la réforme dans l'apaisement.

Au Parlement de :

- Initier des lois modificatrices des lois fiscales et douanières pour attribuer les compétences aux différentes autorités.

A l'O.B.R. de :

- Améliorer l'application de certaines lois : lois organiques sur les finances publiques et sur les établissements publics ; loi régissant la T.V.A.
- Améliorer le suivi des recettes gérées par les autres administrations.
- Elaborer un code de déontologie.
- Construire un immeuble administratif.

Documents consultés

I. Textes de lois

1. La Constitution de la République du Burundi.
2. Loi du 21 septembre 1963 relative à l'impôt sur les revenus.
3. Loi n°1/02 du 11 janvier 2007 instituant le Code des douanes.
4. Loi n°1/35 du 4 décembre 2008 relative aux finances publiques.
5. Loi n°1/02 du 17 février 2009 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A ».
6. Loi n°1/11 du 14 juillet 2009 portant création, organisation et fonctionnement de l'Office Burundais des Recettes
7. Loi n°1/31 du 31 décembre 2009 portant fixation du budget général de la République du Burundi.
8. Loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des Investissements du Burundi.
9. Loi n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des Investissements du Burundi.
10. Décret-loi n°1/23 du 26 juillet 1988 portant cadre organique des établissements publics burundais.
11. Décret n°100/177 du 19 octobre 2009 portant création et organisation de l'Agence de Promotion des Investissements.
12. Ordonnance ministérielle n°540/878 du 07/06/2010 portant mesures dérogatoires dans le cadre de la loi

n°1/23 du 24 septembre 2009 déterminant les avantages fiscaux prévus par la loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant Code des Investissements du Burundi.

II. Rapports

1. FOSSAT, P. et al, Mesures prioritaires pour poursuivre le renforcement des administrations fiscale et douanière, F.M.I ; mars 2010, 55 p.
2. Office Burundais des Recettes, Formation de l'Office Burundais des Recettes. Réforme institutionnelle et fiscale, plan de développement 2009-2011/12, Draft, mai 2009, 91p.

Annexe : Organigramme de l'Office Burundais des Recettes

