



## Analyse des incohérences dans les déclarations de TVA des contribuables au Rwanda

Giulia Mascagni, Denis Mukama and Fabrizio Santoro

Ces dernières années, un des plus importants développements au sein de l'administration fiscale en Afrique a été l'adoption généralisée de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Un élément clé de la TVA est son mécanisme d'auto-application, qui amène les acheteurs à demander un reçu pour obtenir un remboursement de la TVA payée. Cela devrait en principe contrecarrer l'intérêt, pour les vendeurs, de sous-déclarer dans le but de payer moins de TVA. La TVA génère également une trace papier : les vendeurs et les acheteurs doivent tenir un registre et fournir leurs données aux autorités fiscales, qui acquièrent ainsi des informations qui seront utiles pour la mise en application.

Cependant, la TVA peut être difficile à mettre en œuvre dans les pays à revenu faible ou moyen, et ce pour au moins deux raisons : (i) la complexité administrative – si on compare aux simples taxes professionnelles, les autorités ont besoin de plus surveiller les informations afin d'éviter l'évasion et la fraude ; (ii) l'évasion et le secteur informel – la chaîne de TVA peut se rompre quand les contribuables du secteur formel commercent avec ceux du secteur informel, ou quand la sous-déclaration est très répandue.

Dans le cadre de notre travail avec la Rwanda Revenue Authority (RRA), nous nous sommes concentrés sur la problématique relative à la complexité administrative. Cette dernière pourrait être résolue par une meilleure utilisation des données administratives disponibles dans le but d'identifier des déclarations erronées. Nous avons déterminé l'étendue et l'importance des incohérences de TVA au Rwanda entre juillet 2016 et juin 2017. L'étude a porté sur deux types d'incohérences : (i) incohérences internes, i.e. informations divergentes déclarées par le même contribuable dans différentes sources

de données ; et (ii) incohérences externes, i.e. informations divergentes déclarées par vendeurs et acheteurs pour la même transaction. Nous avons aussi mesuré l'efficacité du nouveau (janvier 2017) contrôle de la validation des remboursements mis en place par la RRA afin de combattre les fausses demandes de remboursement de TVA faites par les acheteurs.

### Description des données

Notre analyse utilise différentes sources d'informations de la RRA rendues anonymes :

- 1. Déclarations de TVA :** échelle de l'entreprise ; relevés de comptes mensuels ou trimestriels.
- 2. Annexe concernant les achats locaux :** échelle de la transaction ; achats réalisés localement (ne prend pas les importations) ; soumis avec la déclaration de TVA.
- 3. Annexe concernant les ventes :** toute vente faite à n'importe quel client ; soumis avec la déclaration de TVA.
- 4. Données issues des caisses enregistreuses électroniques (EBM – Electronic Billing Machine) :** échelle de la transaction ; transmission directe de tous les EBM vers la RRA.

### Analyse des incohérences

Nous avons mesuré les incohérences internes en comparant, pour un contribuable donné sur une période donnée : (i) la somme des transactions enregistrées dans l'annexe sur les achats locaux avec la TVA incluse dans la déclaration de TVA ; et (ii) la somme des transactions enregistrées dans l'annexe sur les ventes (ou les données EBM) avec la TVA déclarées sur les ventes. Nous avons mesuré

« Ces dernières années, un des plus importants développements au sein de l'administration fiscale en Afrique a été l'adoption généralisée de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). »

les incohérences externes en recoupant ce qu'un acheteur avait déclaré avoir acheté à un vendeur, dans l'annexe sur les achats locaux, avec ce que le même vendeur avait déclaré avoir vendu à cet acheteur, dans l'annexe des ventes ou dans les données EBM. En principe, les incohérences internes devraient être nulles étant donné que le vendeur devrait déclarer le même montant de TVA sur les ventes que le montant reporté dans les annexes ou avec l'EBM. Les incohérences externes ne devraient pas exister étant donné les incitations conflictuelles entre acheteurs et vendeurs.

Cependant, notre analyse prouve le contraire. Au sujet des incohérences internes, tandis que les deux annexes et déclarations sont extrêmement cohérentes, le fait est que 43 pourcent des déclarations de TVA sur les ventes diffèrent des données EBM. Vingt-cinq pourcent montrent une TVA plus basse que celle enregistrée par l'EBM, ce qui suggère que les vendeurs dissimulent des ventes. Les incohérences externes sont également nombreuses : si on compare les chiffres des transactions dans l'annexe des achats locaux avec ceux de l'annexe des ventes, 64 pourcent des achats déclarés par les acheteurs ne sont pas déclarés par les vendeurs. Ce chiffre descend à 25 pourcent quand on utilise les données EBM au lieu de l'annexe des ventes. Soixante-cinq pourcent des ventes déclarées ne font pas l'objet de demande de remboursement de TVA par les acheteurs que l'on regarde l'annexe des ventes ou les données EBM. A partir du moment où la validation du remboursement a été mise en place, on peut observer une diminution drastique et statistiquement significative des sur-déclarations des acheteurs, principalement à cause de demandes rejetées.

Ces incohérences sont très répandues malgré les gros efforts de mise en œuvre de la part de la RRA, notamment via l'introduction des EBM et de la procédure de validation des remboursements.

### Pourquoi de telles incohérences ?

Pour les incohérences internes, nous voyons deux raisons expliquant les 25 pourcents de cas dans lesquels TVA déclarée < TVA EBM, ce qui signifie que les vendeurs dissimulent des ventes. Premièrement, l'évasion : les vendeurs, ne réalisant pas que la RRA a la possibilité de recouper des bases de données différentes, éditent les reçus EBM mais les omettent de leurs déclarations. Deuxièmement, il se peut que les vendeurs utilisent mal les EBM, et éditent des reçus pour des montants plus élevés. En principe,

un utilisateur d'un EBM devrait demander un remboursement lorsqu'une erreur est commise. Cependant, seulement 1 pourcent de l'ensemble des données des EBM est identifiée comme « remboursement », ce qui signifie que la grande majorité ne corrige pas les erreurs.

Pour les incohérences externes, nous nous intéressons au nombre étonnamment élevé des ventes non réclamées par les acheteurs. Premièrement, il est possible qu'un acheteur ne sache pas comment faire sa réclamation de TVA. Deuxièmement, un acheteur est susceptible de retarder volontairement ses demandes de remboursement de TVA afin de compenser la TVA qu'il devra payer dans le futur. Troisièmement, il se peut que les acheteurs ne fassent pas confiance à la RRA pour les rembourser dans les temps. Quatrièmement, il se peut que les acheteurs veuillent paraître petits à la fois sur les intrants et sur les ventes, donc ils évitent de déclarer et sous-déclarent les ventes.

### Conclusions et recommandations

Notre étude identifie plusieurs problématiques en lien avec la non-conformité, ce qui entrave le fonctionnement du système de TVA. Elle montre également que le potentiel des systèmes existants pour collecter les informations et soutenir l'application reste largement sous-exploité.

Notre étude est purement descriptive, et de plus amples efforts sont nécessaires afin d'explorer les facteurs déterminant les incohérences et les mesures politiques permettant de les combattre. Nous formulons plusieurs recommandations. Premièrement, les données EBM devraient être plus largement triées de façon à minimiser les erreurs. Deuxièmement, la RRA pourrait effectuer un recouplement systématique des différentes sources de données et signaler les incohérences. Cependant, il serait nécessaire d'avoir les capacités et les ressources humaines afin de suivre les potentiels dossiers. Il serait peut-être mieux d'ajouter quelques petits cas d'incohérence, en plus du critère (logique) de taille faisant que seuls les gros cas sont étudiés. Troisièmement, il faudrait réaliser des recherches plus poussées : à travers des groupes de discussion à Kigali, nous explorons les raisons de ces incohérences. Les données qualitatives rassemblées orienteront la création d'une enquête à grande échelle et une potentielle enquête sur le terrain ciblant les contribuables non-conformes redevables de la TVA.

### Bibliographie

Mascagni G; Mukama, D. and Santoro, F. (2019) *An Analysis of Discrepancies in Taxpayers' VAT Declarations in Rwanda*, ICTD Working Paper 92, Brighton, IDS

### Crédits

Cet article a été écrit par **Giulia Mascagni**, **Fabrizio Santoro** et **Denis Mukama**.

**Giulia Mascagni** est chercheuse à l'Institute of Development Studies (IDS) et directrice de recherches à l'International Centre for Tax and Development (ICTD).

**Fabrizio Santoro** est agent de recherche à l'Institute of Development Studies (IDS) et trésorier en économie à l'université de Sussex.

**Denis Mukama** est chargé de la recherche et de l'analyse politique à la Rwanda Revenue Authority (RRA).

Ce document a été traduit de l'anglais par Cyrielle Havard-Bourdaï

L'ICTD est financé avec l'aide britannique du gouvernement britannique et de la Fondation Bill & Melinda Gates; cependant, les vues exprimées ici ne reflètent pas nécessairement les politiques officielles des gouvernements du Royaume-Uni. Les lecteurs sont invités à citer et à reproduire le contenu de la série. En contrepartie, l'ICTD demande à être dûment citée et ces citations doivent être référencées comme ci-dessus.



L'ICTD est basé à l'Institut of Development Studies, Brighton BN1 9RE UK.

© ICTD 2019