



ICTD

Résumé des Recherches

Numéro 55 • Juin 2020

# Contribuables fantômes : Déclarations nulles au Rwanda

Résumé du document de travail 106 de l'ICTD par Giulia Mascagni, Fabrizio Santoro, Denis Mukama et Naphtal Hakizimana, préparé par Adrienne Lees

*Traduit de l'anglais par Cyrielle Havard-Bourdais*

## Introduction

Un des facteurs clés responsable de la stagnation des faibles ratios impôts/PIB dans les pays en développement est le faible taux de conformité. Deux aspects largement étudiés sont la déclaration minorée et la non-déclaration (i.e. absence complète de déclaration fiscale). Cependant, il existe un troisième aspect, largement sous-étudié, de la non-conformité : la déclaration nulle. Il s'agit des contribuables enregistrés qui soumettent bien une déclaration fiscale, mais qui ne fournissent pour autant aucune information à l'autorité fiscale (i.e. ils déclarent zéro dans tous les champs) et, par conséquent, ne génèrent aucun revenu fiscal. Ce comportement est très répandu au Rwanda : cela a représenté en 2017 plus de la moitié du total des déclarations d'impôts sur les revenus des sociétés et un quart des déclarations d'impôts sur les revenus des particuliers. Bien qu'il s'agisse d'un problème bien connu des administrations fiscales, il n'y a aucune littérature sur les causes de ce comportement qui paraît surprenant. Si ces sociétés ont pour objectif l'évasion fiscale, pourquoi remplissent-elles tout de même une déclaration fiscale ? D'un autre côté, si ces entreprises ne font réellement aucun bénéfice, comment continuent-elles à exister ?

Cette publication utilise conjointement une analyse descriptive des données administratives, un essai contrôle randomisé, et des informations qualitatives collectées via des interviews avec des représentants des services fiscaux et des contribuables qui ont apporté des éléments de réponses quant aux raisons expliquant ce phénomène. Nous soutenons ici que l'évasion n'est pas une cause majeure des déclarations nulles. Ce comportement semble plutôt être généré par l'interaction entre les campagnes

agressives de recrutement des contribuables menées par la *Rwanda Revenue Authority* (RRA) et les réponses des contribuables aux complexités du système fiscal. D'après nos connaissances, il s'agit ici de la première étude détaillant le comportement de déclaration nulle et testant les raisons qui l'engendre.

## Données et méthodes

Cette étude utilise deux principales sources de données : les données administratives issues des déclarations de revenus des sociétés et des particuliers entre 2013 et 2017, ce qui permet aux auteurs d'observer les comportements de conformité à l'échelle du contribuable ; et des interviews avec un échantillon aléatoire de 30 personnes ayant fait des déclarations nulles et 24 représentants de la RRA. Les auteurs ont également mené un ECR visant à interpellier les contribuables avec des messages spécifiques aux déclarations nulles afin de tester deux hypothèses : que les déclarations nulles correspondent à des évasions fiscales ; et que les déclarations nulles correspondent à des contribuables devraient en fait se désinscrire mais ne le font pas. Le traitement consistait à envoyer trois versions d'un message SMS de la RRA à des groupes comparables de contribuables ayant fait des déclarations nulles : un message de rappel, un message de dissuasion et un message offrant de se désinscrire. Un groupe contrôle n'ayant reçu aucun message a permis de comparer les effets du traitement.

## Anatomie des actifs invisibles

L'analyse des données administratives a montré que la déclaration nulle est une pratique courante : sur 5 ans les déclarations nulles faites par les entreprises et les particuliers représentent en moyenne respectivement 53%

« Si ces sociétés ont pour objectif l'évasion fiscale, pourquoi remplissent-elles tout de même une déclaration fiscale ? D'un autre côté, si ces entreprises ne font réellement aucun bénéfice, comment continuent-elles à exister ? »

et 17% du total des déclarations enregistrées. De plus, les déclarations nulles sont courantes dans la vie des contribuables, particulièrement pour les entreprises qui, pour 70%, ont fait une déclaration nulle au moins une fois au cours de la période étudiée ; ce chiffre étant de 18% pour les particuliers. Il est important de noter que deux tiers de ces contribuables professionnels faisant au moins une déclaration nulle, font des déclarations nulles de manière permanente, déclarant zéro à toutes les déclarations faites au cours de la période d'étude. Nous observons également une augmentation importante des déclarations nulles autour de 2014, période à laquelle la RRA avait à cœur d'inscrire de nouveaux contribuables, mais sans forcément s'assurer que la société était réellement en activité. En étudiant plusieurs caractéristiques pertinentes de ces contribuables, les auteurs ont établi que les déclarations nulles étaient typiquement faites par de petites entreprises, relativement jeunes, basées à Kigali et qui font leur déclaration systématiquement en retard. Les déclarations nulles sont également plus répandues dans les secteurs du bâtiment, de l'énergie et de l'extraction.

## Résultats principaux

L'ECR a montré que le fait de recevoir un traitement quel qu'il soit réduit significativement la probabilité de déclaration nulle par 2,2 points de pourcentage, le rappel étant la stimulation la plus efficace. Comme attendu, le message de désinscription a engendré une augmentation des désinscriptions de 1 point de pourcentage, impliquant un doublement par rapport à la moyenne dans le groupe de contrôle. Bien que ces traitements aient été efficaces en termes de statistiques, l'ampleur de leur impact est restée assez faible. Notons que la grande majorité de l'échantillon, soit environ 85%, n'a pas du tout réagi au message de sollicitation, continuant à faire des déclarations nulles. Ces résultats suggèrent que, tandis que l'évasion et la nécessité de se désinscrire jouent un rôle dans les déclarations nulles, elles ne constituent pas une explication concluante.

Les interviews qualitatives ont offert une vision plus complète, montrant que les contribuables étaient tout à fait conscients de faire des déclarations nulles, et qu'ils continuaient d'en faire afin de faire face aux règles et fonctionnements administratifs confus. La majorité des contribuables interviewés faisant des déclarations nulles ont déclaré avoir enregistré une entreprise qui n'avait en réalité jamais ouvert. Cela pourrait être lié à une stratégie assez agressive d'identification des contribuables

mise en œuvre récemment par la RRA. Il est probable que les campagnes d'enregistrement de masse amènent les contribuables dans le système fiscal avant même qu'ils aient commencé à générer un revenu. Dans ces circonstances, être enregistré va probablement occasionner une confusion majeure chez le nouveau contribuable, confusion aggravée par le fait que la RRA ne fournit pas d'assistance aux contribuables dans les étapes suivantes. De plus, la RRA encourage activement les contribuables enregistrés à faire leur déclaration, même s'ils n'ont rien à déclarer. Si l'on ajoute à cela la réticence des contribuables à se désinscrire (à cause d'un mélange de complexités administratives et de peur qu'une désinscription déclenche un contrôle), tout cela a involontairement créé une grande quantité de déclarations nulles.

Un autre facteur explicatif est que les contribuables ne sont généralement pas au fait du système fiscal et de leurs obligations. Cette confusion est exacerbée lorsque les pratiques administratives ne sont pas claires et qu'elles sont même parfois incohérentes avec les lois. En conséquence, les contribuables adoptent la déclaration nulle comme mécanisme leur permettant de se conformer à l'obligation pratique (mais pas légale) de déclarer même s'ils n'ont pas les moyens de faire une déclaration exacte avec les coûts de conformité, d'autant plus qu'ils ne paieraient peu ou pas d'impôts de toutes façons. Les témoignages recueillis suggèrent également que la déclaration nulle est utilisée pour éviter un retard et des pénalités de non déclaration.

## Recommandations

Les raisons derrière la déclaration nulle sont complexes et les obstacles au changement sont substantiels. Néanmoins, notre analyse nous permet de définir quatre recommandations stratégiques :

- Réduire la confusion en augmentant la communication avec les contribuables au moment de leur enregistrement, tout en s'assurant que seuls les contribuables qui ont effectivement besoin de s'enregistrer sont pressés de le faire.
- Revoir l'utilité et la nécessité des règles pratiques de l'administration fiscale qui ne sont pas contenues dans la loi.
- Simplifier les procédures autant que possible au sein de l'administration fiscale et s'assurer que les procédures simplifiées soient communiquées aux contribuables de manière à ce qu'ils puissent les prendre en compte.
- Cibler une petite portion de déclarations nulles par des contrôles afin d'éliminer les opportunités d'évasions et donner de la crédibilité aux messages de dissuasion.

## Lectures complémentaires

**Citation:** Mascagni, G; Santoro, F; Mukama, D; Karangwa, J. and Hakizimana, N. (2020) *Active Ghosts: Nil-filing in Rwanda*, ICTD Working Paper 106, Brighton, IDS.

## Crédits

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

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

**Denis Mukama** est à la tête du département de recherche et d'analyse des politiques à la Rwanda Revenue Authority (RRA). John Karangwa est directeur de recherche et d'analyse des politiques à la RRA.

**Napthal Hakizimana** est agent de recherche et d'analyse des politiques à la RRA.

**Adrienne Lees** est agent de recherche à l'International Centre for Tax and Development.

L'ICTD est financé par l'UK aid du gouvernement britannique et par la Bill & Melinda Gates Foundation; cependant, les opinions exprimées ici ne reflètent pas nécessairement les politiques officielles du gouvernement britannique, ni celles de la Bill & Melinda Gates Foundation. Les lecteurs sont encouragés à citer et reproduire le contenu des séries. En retour, l'ICTD requière d'être dûment mentionné et la rédaction des citations suivant le format ci-dessus.



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

© ICTD 2020