

Café thématique

Prévention et gestion du redressement fiscal

Tonguin SAWADOGO,

tonguinsawadogo@gmail.com, juillet 2020

MEBF



1. LA PREVENTION ET LA GESTION DU REDRESSEMENT FISCAL

1.1.	Définition du redressement fiscal	3
1.2.	Les délais de reprises / prescription (art 615 à 622 du CGI BF) et l'interruption de la prescription (art 623 du CGI BF).....	4
1.2.1.	Les délais de reprises / prescription (art 615 à 622 du CGI BF) : le droit commun	4
1.2.1.1.	Le droit commun	4
1.2.1.2.	Les exceptions au droit commun	4
1.2.2.	L'interruption de la prescription (art 623 du CGI BF)	5
1.3.	L'identification des motifs ou risques de redressement.....	5
1.4.	La procédure de déclaration rectificative, le redressement contradictoire et la taxation d'office.....	6
1.4.1.	La procédure de déclaration rectificative particulière aux impôts directs et indirects (art 591 du CGI BF)	6
1.4.2.	Le redressement contradictoire : étapes et contenus	6
1.4.2.1.	La notification initiale de redressement	6
1.4.2.2.	La réponse du contribuable (art 590-3° du CGI BF)	7
1.4.2.3.	La réponse de l'administration : la notification définitive de redressements ou l'avis de redressements (art 590-4° et 5° du CGI BF).....	8
1.4.3.	La taxation d'office (art 598 et 599 du CGI BF).....	9
1.4.3.1.	Les motifs de la taxation d'office (art 598 du CGI BF)	9
1.4.3.2.	Les étapes de la taxation d'office (art 599 du CGI BF).....	10
1.5.	Ebauche de bonnes pratiques	10
1.5.1.	La gestion fiscale peut être assurée par un cabinet (CGA ou cabinet privé)..	11
1.5.2.	La gestion fiscale peut être assurée par employé de l'entreprise (comptable et/ou fiscaliste).....	11
1.5.3.	L'information du personnel sur la fiscalité des entreprises	11
1.5.4.	La formation du personnel sur la fiscalité des entreprises.....	11
1.5.5.	L'inventaire des impôts et taxes auxquels est soumise l'entreprise et leur calendrier.....	12
1.5.6.	Des outils pour une meilleure gestion interne	12
1.5.7.	Les relations avec l'administration fiscale	12
1.6.	Le contentieux de l'impôt.....	12
1.6.1.	La juridiction gracieuse	12
1.6.2.	La juridiction contentieuse.....	13

JUILLET 2020

Le système fiscal burkinabé est déclaratif. Il résulte de ce principe général du droit fiscal que c'est au contribuable d'asseoir, de liquider, de déclarer et de payer sa contribution fiscale. Dans le respect des droits des contribuables, L'administration fiscale effectue le contrôle des déclarations souscrites par ces derniers, ainsi que des actes et documents qui lui sont soumis. Elle s'assure entre autres que les impositions sont correctes, sinon, répare les erreurs constatées dans l'assiette.

De façon générale, au terme de l'art 596-2°&3° du CGI BF, l'administration est en droit de restituer le véritable caractère d'une l'opération litigieuse, en apportant la preuve du caractère fictif des éléments mis en cause ou de l'intention du contribuable d'éluder ou d'atténuer l'impôt.

Spécifiquement, l'administration fiscale peut rejeter toute dépense ou perte à la charge de l'entreprise qui ne se rattacherait pas à une gestion normale ou n'aurait pas été exposée dans l'intérêt direct de l'entreprise. Elle peut aussi réintégrer dans les bénéfices imposables, toute recette qui aurait dû être réalisée dans le cadre d'une gestion normale, mais qui n'a pas été encaissée. La charge de la preuve du caractère anormal incombe à l'administration fiscale.

Aussi, dans certaines conditions et en fonction des motifs,

- ❖ sur la base d'une décision personnelle, le contribuable peut produire une déclaration rectificative (art 591 du CGI BF),
- ❖ faire l'objet de la part de l'administration, d'une procédure de redressement contradictoire (art 590 ; 592 à 597 du CGI BF),
- ❖ ou d'une taxation d'office art 598 et 599 du CGI BF).

En tout état de cause, en cas de désaccord sur les redressements notifiés, le contribuable dispose du droit de présenter une réclamation dans les conditions et les formes prévues par les dispositions relatives au contentieux de l'impôt (art 596-4° du CGI BF).

1.1. Définition du redressement fiscal

Le redressement fiscal, également appelé « proposition de rectification » est de ce fait une opération dirigée par l'administration fiscale afin de corriger toute insuffisance, inexactitude, omission ou dissimulation, dans les éléments déclarés qui servent de la base d'imposition d'un contribuable. Il intervient à l'issue d'un contrôle fiscal qui peut être formel, sur pièce ou sur place.

Peu importe le type de contrôle utilisé (formel, sur pièces ou sur place), dans la plupart des cas, une notification initiale de redressement est envoyée au

contribuable et à tous les coups, sa réception est un moment difficile. Naturellement, l'entreprise se précipite vers le montant total, alors même qu'elle devrait plutôt analyser les faits qui lui sont reprochés.

Dès cet instant, une panoplie de voies légales de recours est prévue afin de permettre au contribuable de se défendre sur les motifs de redressement.

Dans quels délais l'administration fiscale peut-elle toujours procéder à une rectification ? Comment le contribuable peut-il identifier les motifs ou risques de redressement ? Quelles sont les étapes d'un redressement ? Quelles attitudes doit-il avoir lors de la réception d'un avis de redressement ? Quelles sont les différentes voies de recours dont il dispose ?

1.2. Les délais de reprises / prescription (art 615 à 622 du CGI BF) et l'interruption de la prescription (art 623 du CGI BF)

1.2.1. Les délais de reprises / prescription (art 615 à 622 du CGI BF) : le droit commun

1.2.1.1. Le droit commun

Le délai de prescription est celui au-delà duquel l'administration fiscale ne peut plus réparer les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette des différents impôts et taxes, les insuffisances, les inexactitudes ou les erreurs d'imposition, aussi bien en droit simples qu'en amendes et pénalités. Dans le même ordre d'idée, le délai de reprise est celui dans lequel l'administration peut procéder aux dites rectifications.

Ce délai est la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due et prolongé de vingt-quatre (24) mois en cas de contrôle des prix de transfert ou en cas de mise en œuvre de la procédure d'échange de renseignements (art 615 à 622 du CGI BF).

1.2.1.2. Les exceptions au droit commun

- ❖ Le déficit professionnel reportable et le crédit TVA reportable (art 616-2°&3° du CGI BF)

Si le déficit professionnel reportable constaté en matière d'impôt sur les résultats (IS, IBICA, IBNC) affecte les résultats d'un exercice concerné par le délai de reprise de l'administration, cette dernière est fondée à remettre en cause les résultats qui ont concouru à la détermination du déficit ainsi imputé, et dans la limite de l'annulation du seul déficit reporté sur la période non prescrite art 616-2°.

Ce principe de droit de reprise prévu est également applicable aux prélèvements et retenues à la source représentatifs d'impôts directs (art 616-3° et aux crédits reportables de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) (art 617-3°.

❖ Les droits d'enregistrement et de timbre et taxes assimilées

Lorsqu'une succession n'a pas été déclarée, le délai de reprise est de vingt (20) ans, décompté à partir du jour du décès.

Lorsque des biens n'ont pas été mentionnés dans une déclaration de succession dûment enregistrée, le délai de reprise est de dix (10) ans, décompté à partir du jour de l'enregistrement (art 620 du CGI BF).

❖ Remboursement indu d'impôt, exonération indue, imputation frauduleuse d'impôt

Le droit de reprise de l'administration fiscale s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année suivant celle au cours de laquelle un remboursement indu d'impôt, une exonération indue, une imputation frauduleuse d'impôt et une activité occulte ont été constatés. L'activité est réputée être exercée de manière occulte lorsque le contribuable ne l'a pas fait connaître au service des impôts compétent (art 622 du CGI BF).

1.2.2. L'interruption de la prescription (art 623 du CGI BF)

La prescription est interrompue par la notification d'une proposition de redressement, par la déclaration ou la notification d'un procès-verbal, de même que par tout acte comportant reconnaissance de dette de la part des contribuables et par tous les actes interruptifs de droit commun.

1.3. L'identification des motifs ou risques de redressement

De façon générale, les motifs de redressements sont les incohérences entre la déclaration annuelle et celles périodiques qui se manifestent à travers :

- ❖ L'insuffisance de l'information : c'est le fait pour une information présentée, d'être déficiente dans la contribution au calcul de l'impôt
 - Exemple : un montant sans la précision HT ou TTC ;
- ❖ L'inexactitude de l'information : c'est le fait pour une information d'être erronée

- ❖ L'omission de l'information : le fait d'oublier de mentionner une information
- ❖ La dissimulation de l'information : le fait de cacher volontairement une information de nature à changer un résultat

1.4. La procédure de déclaration rectificative, le redressement contradictoire et la taxation d'office

1.4.1. La procédure de déclaration rectificative particulière aux impôts directs et indirects (art 591 du CGI BF)

Le contribuable de bonne foi qui désire spontanément réparer une omission, rectifier une erreur ayant conduit à une insuffisance dans les éléments servant de base au calcul des impôts dont il est redevable, peut saisir les services compétents de l'administration fiscale en vue de leur soumettre les déclarations rectificatives appropriées.

Cette procédure particulière n'est applicable que si :

- 1) aucune insuffisance de même nature n'a été relevée ni par l'administration ni par le contribuable lui-même au cours des trois dernières années ;
- 2) le contribuable ne fait l'objet d'aucune procédure de redressement sur les points soumis à rectification spontanée ;
- 3) le contribuable n'a pas reçu un avis de vérification.

L'administration étant d'accord avec les rectifications proposées, aucune pénalité n'est due et le contribuable acquitte immédiatement les droits simples.

1.4.2. Le redressement contradictoire : étapes et contenus

Lorsque l'administration fiscale constate une insuffisance, une inexactitude, une dissimulation ou une omission dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques dus en vertu des dispositions du CGI BF ou de toute autre disposition législative à caractère fiscal, les redressements correspondants sont effectués selon la procédure de redressement contradictoire.

Cette procédure se caractérise par un dialogue entre l'administration fiscale et le contribuable et qui est assortie de diverses garanties assurées à ce dernier.

1.4.2.1. La notification initiale de redressement

La procédure de rectification contradictoire commence obligatoirement par l'envoi d'une proposition de rectification sous peine d'irrégularité de la procédure.

L'administration est tenue d'adresser au contribuable, une notification initiale de redressement qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître, le cas échéant, son acceptation (Art 590-1° du CGI BF).

La motivation consiste à porter à la connaissance du contribuable,

- ❖ la nature du redressement ;
- ❖ le montant des impôts, droits, taxes ;
- ❖ les périodes concernées
- ❖ les motifs de droit et de fait de chaque redressement envisagé ainsi que des dispositions du CGI BF ou de tout autre texte légal.

La notification initiale de redressements fixe les bases d'imposition. Cela implique que l'administration fiscale ne pourra pas établir une imposition ayant une base supérieure à celle mentionnée dans la proposition de rectification

1.4.2.2. La réponse du contribuable (art 590-3° du CGI BF)

Cette proposition de rectification qui, en rappel interrompt le cours de la prescription applicable au droit de reprise de l'administration, ouvre un délai de réponse de 30 jours qui s'impose, en principe, tant au contribuable qu'à l'administration. Ce délai commence à courir à compter du retrait effectif du pli lorsque celui-ci a été retiré ou à compter la date de présentation (avis d'instance) dans le cas contraire.

Une fois la proposition de rectification reçue, le contribuable peut, soit accepter les rectifications proposées (y compris l'absence de réaction), soit présenter des observations, étant précisé que l'administration doit attendre l'expiration du délai légal imparti au contribuable pour répondre à la proposition de rectification avant de procéder à l'établissement de l'imposition.

Il est très important de parvenir à réunir avant la fin du délai de réponse, tous les éléments qui permettent de contester utilement les rehaussements notifiés.

De façon pratique, il est recommandé aux contribuables, à la réception d'une notification de redressement :

1. De savoir qu'une notification de redressement est une invite à un dialogue avec le service des impôts qui a simplement besoin de plus de précision sur certains postes du bilan, sur certaines charges ou sur certains produits. Il faut intérioriser que le montant des droits lié à une notification n'est pas immédiatement mis en recouvrement. Ce n'est qu'à l'issue de l'examen des réponses par l'administration qu'une notification définitive est envoyée au contribuable avec un avis de redressement qui fonde la créance de l'Etat. Il est donc essentiel que la réponse à la notification initiale soit complète pour éviter des mises en recouvrement de droits fondés sur une insuffisance des éléments de réponse fournis par le contribuable.
2. De se référer à leur conseil fiscal qui est plus apte à cerner les motivations des corrections envisagées par l'administration et réunir les pièces nécessaires à la justification des points de redressements ;
3. De s'intéresser en priorité à l'argumentaire fondant le point de vue de l'administration plutôt qu'à la dernière page de la notification, c'est-à-dire au montant total des droits et pénalités que l'administration envisage de mettre à sa charge ;
4. D'analyser avec minutie les motivations des redressements, toute chose qui peut améliorer la qualité de la réponse ;
5. D'adresser une demande de prorogation de délai à l'administration fiscale lorsqu'il estime que la réponse aux motifs de redressements énoncés par l'administration ne peut intervenir dans le délai de réponse légal. Il est souhaitable d'y expliquer les difficultés matérielles qui rendent difficile la production de la réponse dans le délai imparti ;
6. De demander une séance de travail ou d'éclaircissements sur les motivations de la notification lorsqu'il estime qu'ils sont insuffisamment clairs pour lui permettre de répondre dans le sens de mieux éclairer l'administration fiscale. Une telle séance de travail a l'avantage de mieux se renseigner sur les attentes de l'administration et la nature des documents à fournir pour faire la preuve de la régularité des opérations redressées ;

1.4.2.3. La réponse de l'administration : la notification définitive de redressements ou l'avis de redressements (art 590-4° et 5° du CGI BF)

A la réception de la notification initiale, trois situations peuvent se présenter du côté du contribuable :

- ❖ Soit il conteste tout ou partie des chefs de redressements ;
- ❖ Soit il marque son accord pour l'ensemble des chefs de redressements
- ❖ Soit il ne réagit pas dans le délai imparti aux chefs de redressements

Dans le premier cas, l'administration à son tour peut accepter ou rejeter tout ou partie des arguments avancés par le contribuable. Aussi, elle doit le faire en motivant précisément les raisons qui justifient le rejet des observations présentées, sous peine d'irrégularité de la procédure.

Et, par une notification définitive, l'administration doit confirmer les redressements maintenus, et établir ensuite un avis de redressement.

Dans tous les deux derniers cas, l'administration passe directement à l'établissement de l'avis de redressement sur les bases acceptées.

Cependant, la procédure de notification contradictoire de redressement n'est pas applicable dans le cas de taxation, de rectification ou d'évaluation d'office des bases d'imposition.

1.4.3. La taxation d'office (art 598 et 599 du CGI BF)

1.4.3.1. Les motifs de la taxation d'office (art 598 du CGI BF)

L'administration fiscale détermine d'office les bases d'imposition du contribuable qui :

- 1) n'a pas souscrit une déclaration dans les délais légaux ;
- 2) a souscrit et produit une déclaration dans les délais impartis, mais n'a pas fourni les documents et pièces justificatives prescrits par les dispositions du CGI BF ;
- 3) n'a pas tenu de comptabilité, de documents comptables, de livres et registres et tous autres documents requis conformément aux dispositions du CGI BF, ou a tenu une comptabilité parallèle ;
- 4) a commis des erreurs, omissions ou inexactitudes graves ou répétées constatées dans la comptabilisation des opérations effectuées ;
- 5) n'a pas souscrit la déclaration d'existence prévue à l'article 539 du CGI BF ;
- 6) se livre à l'exercice d'une activité occulte ;
- 7) fait obstacle à la mise en œuvre du contrôle dans les conditions prévues aux articles 573 et 583 du CGI BF ;
- 8) s'est abstenu de répondre dans le délai de 30 jours (art 580 du CGI BF) aux demandes de renseignements, d'explications ou d'éclaircissements

formulées par les services des impôts ou dont la réponse équivaut à un refus de répondre.

1.4.3.2. Les étapes de la taxation d'office (art 599 du CGI BF)

Une notification doit être adressée au contribuable taxé d'office (après une relance dans certains cas) et indiquer obligatoirement :

- ❖ les faits ou constatations qui la motivent, qu'ils soient consignés ou non dans un procès-verbal ;
- ❖ le montant des impôts, droits ou taxes ainsi que des éventuelles pénalités et amendes légalement dus ;
- ❖ la période d'imposition ;
- ❖ les dispositions du CGI BF y relatives ;

A la réception de la notification, trois situations se présentent :

- 1) Pour les cas relatifs aux défaillances déclaratives (1°, 2°, 5° et 8° de l'article 598), la taxation d'office prévue n'est applicable que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les (15) quinze jours suivant la notification d'une relance.
- 2) Pour les cas prévus aux points 1°, 2°, 5°, 7° et 8° de l'article 598, le contribuable n'a pas la possibilité de faire connaître son acceptation ou présenter ses observations à la notification de la taxation d'office.
- 3) Pour les cas prévus aux points 3°, 4° et 6° de l'article 598, le contribuable dispose d'un délai de (30) trente jours à compter de la réception de la notification de taxation d'office pour faire connaître son acceptation ou présenter ses observations. L'absence de réponse dans ce délai vaut acceptation

Dans tous les cas, Le contribuable qui fait l'objet d'une taxation d'office conserve le droit d'introduire un recours contentieux.

1.5. Ebauche de bonnes pratiques

Pour mieux gérer l'entreprise en matière fiscale, quelques éléments non exhaustifs et non hiérarchisés peuvent être comme suit :

1.5.1. La gestion fiscale peut être assurée par un cabinet (CGA ou cabinet privé)

- ❖ Signer un contrat avec ledit cabinet : y préciser les obligations de chaque partie en matière de déclarations et/ou de paiement
- ❖ Former le personnel en relation avec le cabinet pour permettre une bonne prise en charge de l'entreprise en matière fiscale
- ❖ Produire à bonne date concertée, les documents nécessaires à la production des différents états destinés aux impôts

1.5.2. La gestion fiscale peut être assurée par employé de l'entreprise (comptable et/ou fiscaliste)

- ❖ Assurer la mise à niveau de l'employé en charge de la fiscalité
- ❖ S'engager pour les téléprocédures (télédéclarations et télépaiements)
- ❖ Vérifier et s'assurer de la quantité et de qualité des justificatifs des montants déclarés
- ❖ Acquérir un logiciel performant en relation avec la fiscalité de l'entreprise
- ❖ S'acquitter dument de ses obligations fiscales dans les délais pour ne pas s'exposer à des pénalités
- ❖ Demander conseil à un expert fiscal en cas de doute sur une opération
- ❖ Conserver tous les documents justificatifs pour parer à un contrôle fiscal

1.5.3. L'information du personnel sur la fiscalité des entreprises

Tout le personnel doit être informé en matière de fiscalité, sur la forme des pièces

- ❖ Les pièces obligatoires au titre d'opérations d'entreprises (reçu, ...)
- ❖ Les mentions nécessaires (IFU, ...)
- ❖ Etc.

1.5.4. La formation du personnel sur la fiscalité des entreprises

Spécialement, le personnel en charge des questions de fiscalité doit être formé en la matière, sur la forme des pièces et le fonds

- ❖ Les pièces obligatoires au titre d'opérations d'entreprises (reçu, ...) et comment les vérifier
- ❖ Les mentions nécessaires (IFU, ...) et comment les vérifier
- ❖ Les différents changements induits par les lois de finances notamment
- ❖ Etc.

1.5.5. L'inventaire des impôts et taxes auxquels est soumise l'entreprise et leur calendrier

- ❖ Les impôts et taxes régis par la loi
- ❖ Les taxes prévues par les délibérations de conseils de collectivités
- ❖ Etablir un calendrier fiscal ressortant les dates buttoirs des impôts et taxes, surtout des dates de rappels

1.5.6. Des outils pour une meilleure gestion interne

- ❖ Une claire répartition des tâches (livre des procédures) : qui déclare et qui paie ou reverse ?
- ❖ Disposer d'un service d'audit interne (fiscal)

1.5.7. Les relations avec l'administration fiscale

- ❖ Avoir et conserver l'habitude de demander par écrit les éclaircissements et les renseignements (le rescrit fiscal 588 du CGI BF), même lorsque la réponse est connue
- ❖ Effectuer des captures d'écrans pour tous les résultats de recherches d'informations
- ❖ Ne pas avoir peur d'aller en procès surtout lorsqu'on est convaincu de sa position

1.6. Le contentieux de l'impôt

1.6.1. La juridiction gracieuse

La juridiction gracieuse connaît des demandes tendant à obtenir la bienveillance de l'administration, en cas d'indigence ou de gêne, mettant les contribuables dans l'impossibilité de se libérer envers le Trésor public, la remise ou modération du principal de leur dette fiscale.

Le contribuable doit apporter à l'administration toute justification des circonstances qui le met dans l'impossibilité de régler en tout ou en partie sa

dette fiscale (Relevé bancaire, Procès-verbaux de constats de sinistre, concordat avec les créanciers, décision de redressement ou de liquidation judiciaire, attestation de faillite, document de litige avec les partenaires, résiliation de marché public, retard ou difficultés de paiement de marchés publics, etc.) :

- ❖ pour tous impôts et taxes directs, sont concernés, les droits simples et les amendes et pénalités ;
- ❖ pour les impôts indirects et les droits d'enregistrement, sont seules concernées, les amendes et pénalités ;

Les décisions prises dans le cadre d'une demande de remises ou modérations gracieuses ne sont susceptibles d'aucun recours contentieux.

1.6.2. La juridiction contentieuse

Les réclamations relatives aux impôts, droits, taxes, pénalités et amendes prévus par le CGI BF sont du ressort de la juridiction contentieuse lorsqu'elles tendent à obtenir :

- ❖ soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions,
- ❖ soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.