

REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA

Tanindrazana-Fahafahana-Fandrosoana

MINISTERE DES FINANCES ET DU BUDGET

COMMISSION FISCALE DE RECOURS ADMINISTRATIF

(C.F.R.A.)

N° ____/10/MFB/CFRA

DOS. N° 27

SOCIETE X

AVIS CONSULTATIF

N° 40/10/MFB/CFRA du 27 /04/10

sur la requête de la Société X concernant la charge de la preuve en matière fiscale.

_____ o o O o o _____

La CFRA s'est réunie le 09/02/10 et le 13/04/10, en son siège sis au 35, Rue Andriandahifotsy, Mandrosoa, Antananarivo, pour examiner la requête présentée par la Société X représentée au cours des différentes séances de la Commission par :

- Madame X (Comptable)
- Monsieur X (Associé Gérant)
- Monsieur X(Commissaire au compte)

Etaient présents les membres suivants :

A voix délibérative :- Madame RAKOTONIAINA-ANDRIATAHIANA Victoire (Présidente)

- Madame RABEFITIA Vero (F.C.C.I.M)
- Monsieur RANAIVOSOLOFO Henri (G.E.M)
- Monsieur RADAVIDRA Jacky (G.E.F.P)
- Monsieur RANDRIANAVALONA Solofo (S.I.M)
- Monsieur RAJOELISON Liva (D.G.I)
- Monsieur RABARIJAONA Harifidy (D.G.I.)
- Monsieur RAMANAMPANOHARANA Andry (C.S.C)

A voix consultative : Néant

Après avoir entendu les représentants de la Société X dans la présentation de leur note d'argumentation, la CFRA, sur demande approuvée par le Directeur Chargé du Contentieux Fiscal, a fixé au 27/04/10 la date du prononcé de son AVIS.

A cette date, la CFRA, régulièrement composée en présence de tous ses membres à voix délibérative et après avoir délibéré à huis clos, rend l'AVIS suivant :

I Sur les faits et procédures

- 1** La Société X a fait l'objet d'une vérification fiscale sur place, entamée au mois de Juillet 2008 par le Service de la Programmation des Vérifications Fiscales relevant de la DGI.

Cette vérification qui portait sur l'IBS, l'IRCM et la TVA au titre des exercices non prescrits 2005 à 2007 a abouti à une première notification N° 000-MFB/SG/DGI/DCFC/SPVF/CF.18 du 10/07/08 relevant à l'encontre de la Société des infractions en matière d'IBS, d'IRCM et de TVA, donnant lieu après redressements, à des impositions complémentaires, amendes en sus, d'un montant de :

- Pour l'IBS :	162.046.200 Ar en 2005
	50.497.400 Ar en 2006
	61.300.000 Ar en 2007
- Pour l'IRCM :	121.558.680 Ar en 2005
	12.567.975 Ar en 2006
	35.704.925 Ar en 2007
- Pour la TVA :	92.905.585 Ar en 2005
	12.927.063 Ar en 2006
	34.276.730 Ar en 2007

- 2** La Société X conteste tous les chefs de redressements opérés à son encontre en faisant parvenir à l'Administration fiscale ses éléments de réponse suivant lettre en date du 29/07/06, complétée par lettre en date du 08/08/08.

- 3** Après examen des observations formulées par la Société dans les lettres susvisées, l'Administration fiscale, par lettre de notification définitive N°000-MFB/SG/DGI/DCFC/SPVF du 08/09/08, reçue par la Société le 17/09/08, a accepté les observations de la requérante en matière de charges de personnel non déclarés à l'IRSA et les charges excédentaires mais a maintenu sa position quant aux insuffisances des revenus, en fixant comme suit les redressements définitifs, amendes en sus :

- en matière d'IBS, la somme 223.110.100 Ar, soit :	
* Pour 2005	145.785.600 Ariary
* Pour 2006	29.718.000 Ariary
* Pour 2007	47.606.500 Ariary
- en matière d'IRCM, la somme 165.729.225 Ar, soit :	
* Pour 2005	112.668.800 Ariary
* Pour 2006	17.335.500 Ariary
* Pour 2007	35.704.925 Ariary
- en matière de TVA, la somme 145.124.094 Ar, soit :	
* Pour 2005	93.016.559 Ariary
* Pour 2006	17.830.805 Ariary
* Pour 2007	34.276.730 Ariary

Soit au total la somme de 533.963.419 Ar en principal et 213.585.367 Ar en amendes.

- 4 A la réception de la notification définitive le 17/09/08, la Société X, sur la base des mêmes arguments, a demandé à l'Administration fiscale de revoir sa position mais cette lettre est demeurée sans réponse.
- 5 Par lettre en date du 25/09/08, reçue au Secrétariat de la CFRA le 26/08/08, la Société X a dès lors saisi la CFRA aux fins de statuer sur sa demande.
- 6 La requête de la Société X et les pièces annexées ont été communiquées à la DGI qui a déposé son mémoire en défense le 20/11/09.

La DGI sollicite de la Commission qu'il soit émis un AVIS rejetant la requête de la Société X pour l'annulation des redressements contenus dans la notification définitive du 08/09/08 en application des dispositions des articles 01.01.06, 01.01.20,06.01.11, 20.01.54, 20.01.55, 20.03.02 et 01.04.04 du CGI.

II Sur la recevabilité de la requête

- 7 Aux termes de l'article 5 de l'Arrêté N°9026/2008 du 24/04/08, la CFRA est saisie dans le 15 (quinze) jours de la réception de la notification définitive de redressements ou de la décision de rejet de la réclamation contentieuse.

La requête de la Société X par lettre en date du 25/09/08 reçue au Secrétariat de la Commission le 26/09/08 contre la notification définitive du 08/09/09 reçue par la Société le 17/09/08, a été ainsi faite dans le délai.

N'étant pas contesté par ailleurs que la Société X a satisfait à toutes les autres conditions de recevabilité prescrites par le texte, la réclamation faite dans le délai est régulière et recevable.

III Sur le bien-fondé de la requête

- 8 La Société X conteste tous les redressements contenus dans la notification définitive du 08/09/09 pour les motifs suivants :

- en premier lieu, en ce qui concerne les redressements de 2005 d'un montant de 482.952.019 Ar qui serait en réalité de 483.202.808 Ar suivant le tableau d'amortissement du 31/12/04, cette somme constitue, d'après la requérante, des immobilisations en cours au 01/01/05 ; que ce montant concerne les travaux d'extension de l'hôtel commencés depuis fin 2001 et terminés fin 2004 ; qu'il s'agit de reclassement d'immobilisation de type VH2 ; que ce montant est purement et techniquement comptable et ne peut influencer sur les revenus 2005 car au cours des travaux (2002, 2003, 2004), elle a déjà payé ses fournisseurs ; au fur et à mesure, sauf pour un montant de 60.030.773 Ar, dettes qui figurent dans son bilan du 31/12/04.
- en second lieu, en ce qui concerne les règlements par le débit des banques qui seraient, d'après les vérificateurs, supérieurs aux engagements constatés au titre des exercices 2005, 2006 et 2007, faits qui traduiraient, selon leur déduction, une utilisation de revenus à d'autres opérations sans aucun lien avec l'exploitation normale de la Société et rendraient sans raison d'être les dettes de l'exercice N, la requérante explique que les règlements inscrits au poste « débit » des relevés bancaires ne concernent pas uniquement les règlements des charges d'exploitation (60, 61, et 62) mais aussi les virements internes (banque à banque ou banque à

caisse) qui ont servi à régler les autres charges (comptes 63, 64, 65 et 67 et opérations diverses OD liées à l'exploitation) et le règlement de certaines OD directement par les banques (acquisitions, remboursements compte courant d'associés, . . .) ; que les dettes de l'exercice N sont incontestables car elles sont liées à l'exploitation de l'hôtel ; que la Société dispose par ailleurs de recettes en espèces qui ont aussi servi à régler des fournisseurs.

- en troisième lieu, en ce qui concerne l'acceptation par la requérante de la méthode de l'Administration fiscale, la requérante tient à noter qu'elle n'a jamais donné son acceptation sur ce point ; qu'elle a simplement utilisé le groupe de mots « si l'on s'en tient » pour prouver le mal fondé de la position de l'Administration fiscale.

9 L'Administration fiscale maintient ses prétentions consignées dans la notification définitive en soutenant pour sa part :

- tout d'abord, que l'Inspecteur vérificateur a constaté qu'un montant de 482.952.015 Ar n'a pas été déclaré dans le compte fournisseur pour l'exercice 2005 ; que la Société explique qu'il s'agit de redressement d'immobilisations d'un montant de 483.242.802 Ar ; or, les constructions de type VH2 relevées par les vérificateurs à partir du tableau d'amortissement remis par la Société étaient de 372.593.335 Ar et non de 486.728.408 Ar ; qu'il en ressort que la Société a élaboré deux états financiers différents ; qu'en outre, la présentation de ces constructions VH2 dans le tableau d'amortissement n'a pas été détaillée mais présentée en bloc, ce qui n'est pas le cas pour les relevés d'amortissement à partir desquels les vérificateurs ont constaté les montants susvisés ; que cela a amené au rejet de la comptabilité de la requérante et à l'application du régime de redressement d'office prévu par les dispositions des articles 20.01.55 et 20.03.02 et suivants du CGI.
- ensuite, que la requérante ne fournit pas dans sa requête les pièces justificatives probantes relatives aux mouvements du poste « débit » de ses relevés bancaires ; que de ce fait, ses observations concernant les redressements relatifs à la vérification ressortant de ses relevés bancaires ne sont pas justifiées.

10 Aux termes de l'article 20.03.02 du CGI, sont taxés ou redressés d'office :

1°/ à l'impôt sur le revenu et assimilés, toute personne :

.....
.....

- qui ne tient pas de comptabilité régulière ou de document, le cas échéant, lorsqu'elle est astreinte d'en tenir par les dispositions du présent Code ou dont la comptabilité présente des irrégularités graves et répétées qui établissent manifestement un défaut de sincérité ou dont la force probante de la comptabilité a été rejetée par l'Administration.

L'article 20.03.08 du CGI poursuit que :

« Les motifs de la procédure d'imposition d'office ainsi que les bases ou les éléments servant au calcul de l'imposition sont portés à la connaissance du contribuable au moyen d'une notification effectuée par lettre recommandée ou par fax ... ».

Ni la notification primaire du 10/07/08, ni la notification définitive du 08/09/08, ne contiennent cependant aucune mention, ni même aucune allusion au rejet de la comptabilité de la Société requérante, la procédure suivie pour la vérification étant la procédure normale prévue aux articles 20.06.24 et suivants du CGI qui mettent la preuve à la charge de l'Administration fiscale au cas où le désaccord persiste sur les redressements proposés.

11 L'Administration fiscale se contente ici de simples affirmations sans donner aucun détail sur les pièces qui lui auraient été communiquées et qui seraient différentes de celles jointes par la Société requérante à l'appui de sa requête.

Les observations de la Société requérante, suite à la première notification du 10/07/08 ont été bien communiquées aux vérificateurs et il leur appartenait de vérifier si la somme de 482.952.019 Ar relevée non déclarée dans le compte fournisseur se rapporte bien à des immobilisations en cours pendant la période 2001 à 2004 et si des paiements ont été effectués à ce titre et comptabilisés en leur temps.

Il leur appartenait également de vérifier toutes les pièces justificatives probantes relatives aux mouvements du poste « débit » des relevés bancaires avant de conclure à l'existence d'actes anormaux de gestion dont la réalité n'est pas prouvée en l'état.

S'agissant en l'espèce d'un contrôle sur place, il était loisible aux vérificateurs de demander à la Société requérante toutes les pièces justificatives nécessaires, à moins que leur demande ne se soit heurtée à un refus, ce que l'Administration fiscale ne prouve, ni n'offre même de prouver.

En invoquant l'application des articles 20.03.02 et suivants du CGI, l'Administration ne cherche en définitive qu'à renverser la charge de la preuve.

En l'état de ces constatations et faute de preuves apportées par l'Administration à l'appui de ses allégations, la Commission estime que les redressements opérés dans la notification définitive du 08/09/08 ne sont pas fondés.

12 Le présent AVIS sera notifié aux parties par les soins du Secrétariat de la CFRA.

13 La Commission recommande à la Société X de saisir la DGI du présent AVIS dans le mois de la réception de la notification.

Conformément à l'article 20.02.18 du CGI (LF 2008), l'Administration fiscale doit encore en effet statuer sur l'AVIS de la Commission dans le mois de sa réception, aux fins prévues à l'article 16 de l'Arrêté 9026/2008 du 24/04/08.

Dans le cadre de cette discussion, les parties peuvent toujours renouer le dialogue sur la base des pièces comptables justifiant tous les règlements effectués par la Société X, tant au titre des immobilisations que du débit des banques, les détails et les pièces comptables y afférentes étant disponibles à tout moment pour l'Administration fiscale, d'après les déclarations faites par la Société requérante dans le mémoire joint à sa requête.

La saisine de la DGI constitue de toute façon une voie obligée pour la Société X, l'AVIS de la Commission ne liant pas l'Administration fiscale qui peut soit abandonner en totalité ou en partie les redressements envisagés, par la procédure de dégrèvement d'office, soit maintenir ses redressements, auquel cas mais dans ce cas seulement, la Société X peut porter le différend devant la juridiction administrative compétente.

Ainsi prononcé le jour, mois et an que dessus et signé par nous