

Cours de contrôle et contentieux fiscal

Présenté par : N. FRIAA

Enseignant à: IHEC- Carthage, IAE - Tunis, ISB- Sfax

2018/2019

Première partie

Le Contrôle Fiscal

Le contrôle fiscal

**Chapitre premier: Le cadre général du contrôle
fiscal**

Chapitre 2: Les procédures de la vérification fiscale

Chapitre 3: La taxation d'office

Chapitre premier

Le cadre général du contrôle fiscal

(art 1 à 35 du CDPF)

Section 1

Le lieu d'imposition

**Article 3 du CDPF
et articles 10, 11 et 12 du CDEDT**

1- Définition du lieu d'imposition

- La définition du **lieu d'imposition** implique la détermination :
- de la **recette des finances** compétente pour recevoir les déclarations fiscales .
 - du **service de l'administration fiscale** habilité à exercer le contrôle fiscal.

a- Le lieu de l'imposition des personnes physiques

- Les impôts dus par une personne physique sont établis et déclarés :
 - **au lieu d'établissement principal** pour les personnes physiques
 - ✓ exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale ou une profession non commerciale
 - ✓ dans le cadre d'un ou plusieurs établissements sis en Tunisie .

a- Le lieu de l'imposition des personnes physiques

- **au lieu du domicile principal** pour les personnes physiques réalisant des revenus ou bénéfices provenant exclusivement de sources autres que les activités professionnelles .
- **au lieu de la source principale** des revenus ou bénéfices pour les personnes physiques non domiciliées et non établies en Tunisie.

b- Le lieu d'imposition des personnes morales

➤ Les impôts dus par les **personnes morales** sont établis et déclarés :

- **au lieu du siège social** pour les personnes morales ayant leur siège social en Tunisie ;
- **au lieu de l'établissement stable** pour les personnes morales étrangères exerçant en Tunisie dans le cadre d'un seul établissement stable ;

b- Le lieu d'imposition des personnes morales

- **au lieu de l'établissement stable principal** pour les personnes morales étrangères ayant plusieurs établissements stables en Tunisie ;
- **au lieu de la source principale** des revenus ou bénéfices réalisés en Tunisie pour les personnes morales non domiciliées et non établies en Tunisie.

2- Les dérogations au principe du lieu d'imposition

a- Compétence de la Direction des grandes entreprises

- Le lieu d'imposition peut être désigné par décret en se basant sur des critères qui prennent en considération notamment le secteur d'activité du contribuable et l'importance du chiffre d'affaires.
- Le décret n° 2008-94 du 16 janvier 2008 portant organisation des services extérieurs de la DGI a créé la DGE en vue de prendre en charge les dossiers des grandes entreprises.

a- Compétence de la Direction des grandes entreprises

- La notion « grandes entreprises » comprend notamment:
- Les entreprises exerçant dans le secteur financier
 - Les entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures
 - Les entreprises exerçant dans les secteurs stratégiques
 - Les entreprises dont le chiffres d'affaires annuel est supérieur ou égal à 20 MD indépendamment du lieu du siège social.

b- Compétence de l'unité du contrôle national et des enquêtes fiscales

- L'unité du contrôle national et des enquêtes fiscales est habilitée à exercer le contrôle fiscal surtout le territoire national aussi bien pour les personnes physiques que pour les personnes morales, notamment
 - Les dossiers fiscaux des contribuables ayant plusieurs établissements.
 - Les opérations de restructuration des entreprises.
 - Les dossiers fiscaux programmés suite à une enquête ou une dénonciation.

c- Les attributions de la brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale

- Les agents de la «Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale » sont habilités à:
- rechercher les infractions fiscales pénales et à la collecte de ses preuves sur tout le territoire national tant qu'une décision d'ouvrir une information n'est pas encore prise.
 - établir des rapports sur les infractions fiscales pénales pour lesquelles les procureurs de la république ont ouvert une information.
 - exécuter les actes d'instructions requis par les juges d'instruction.

c- Les attributions de la brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale

- Les agents de la «Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale » sont habilités à:
 - recevoir en cas de besoin les **déclarations des personnes** soupçonnées d'être inculpées dans les infractions fiscales pénales.
 - et les déclarations de toute personne dont **les déclarations pourraient être utiles** et de dresser des **procès verbaux** en cas de nécessité .
- La **personne poursuivie** a le droit d'obtenir une copie légale du procès verbal dans un délai maximum de **10 jours** de la date de sa constatation

c- Les attributions de la brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale

- Les opérations de vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable engagées par les services de l'administration fiscale
 - ne font pas obstacle aux interventions des agents de la «Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale » pendant la vérification
 - en vue de procéder aux investigations dont ils se sont saisis ou dont ils ont été chargés par les autorités concernées.

c- Les attributions de la brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale

- Les agents de la «**Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale**» munis de leurs carte professionnelles, sont habilités à
 - contrôler des marchandises transportées sur la voie publique,
 - fouiller les moyens de transport utilisés
 - et à **vérifier les papiers d'identités** des personnes à bord et leurs effets.
- Les conducteurs des moyens de transport doivent **obéir à leurs injonctions**.

d- Fixation de la compétence de l'administration fiscale en cas de changement du domicile fiscal du contribuable

- Le service fiscal ayant procédé à la notification au contribuable d'un avis de vérification approfondie, des résultats d'une vérification préliminaire ou à toutes autres démarches ou procédures postérieures,
 - demeure le service compétent dans le cas où, le contribuable signifie à l'administration fiscale le changement de son domicile fiscal,
 - au cours d'une vérification ou lors de la notification des résultats de la vérification ou toutes autres démarches et procédures postérieures.
 - dans la limite des impôts et de la période mentionnés dans la notification faite au contribuable.

e- Compétence des services fiscaux dont relèvent les établissements secondaires

- Les contribuables exerçant leur activités dans plusieurs établissements doivent joindre à leurs déclarations fiscales des **renseignements détaillés** sur chacun de **leurs établissements** selon un modèle fourni par l'administration.
- La définition du lieu d'imposition **ne fait pas obstacle** à l'exercice du droit de contrôle par les agents de l'administration fiscale dans la circonscription de laquelle se situe **le lieu d'exercice** de l'activité du contribuable.

e- Compétence des services fiscaux dont relève les établissements secondaires

- Ce contrôle doit se limiter à un **droit de visite** ayant pour objectif de:
 - s'assurer du **respect** par les établissements secondaires des **obligations** comptables et fiscales à leur charge
 - procéder à des **constatations matérielles** pour le compte du service fiscal dont relève l'établissement principal
- L'exercice de ce droit de contrôle **ne peut** en aucun cas **s'étendre** à la **régularisation des défauts** ou à une **vérification fiscale** préliminaire ou approfondie.

f- Le lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement

- La formalité de l'enregistrement est accomplie à :
- la recette des finances **de la situation des biens** pour les actes S.S.P. portant mutation ou location des biens immeubles ;
 - la recette des finances dans le ressort de laquelle **est situé le siège social** de la société pour les actes S.S.P. relatifs aux sociétés ;

f- Le lieu d'accomplissement de la formalité de l'enregistrement

- la recette des finances dans la circonscription de laquelle **exercent les notaires** pour les actes notariés ;
- la recette des finances dans la circonscription de laquelle **exerce l'administration publique** pour les actes administratifs ;
- la recette des finances dans la circonscription de laquelle **se trouve le tribunal** pour les jugements et arrêts de justice ;

f- Le lieu du dépôt des déclarations des successions

- Les déclarations des successions sont enregistrées :
- à la recette des finances **du domicile du décédé**;
 - à la recette **du lieu du décès** au cas où ce dernier est survenu en Tunisie;
 - à la recette **du lieu de l'enterrement** dans le cas où le décès a eu lieu à l'étranger et l'enterrement en Tunisie;
 - à **la recette des mutations immobilières et des successions de Tunis** dans les autres cas.

Section 2

Le droit de contrôle fiscal

Articles 5 à 14 du CDPF

1- Définition du droit de contrôle

- Le **droit de contrôle** permet à l'administration fiscale de :
- S'assurer du **respect** par le contribuable de ses obligations déclaratives,
 - y compris la présentation des actes obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.

1- Définition du droit de contrôle

- contrôler le contenu des déclaration, actes, factures et documents :
 - ✓ utilisés ou justifiant la liquidation des impôts dus ;
 - ✓ présentés pour bénéficier des avantages ou des dégrèvements fiscaux ;
 - ✓ ou présentés à l'appui des demandes de restitution d'impôt.

1- Définition du droit de contrôle

- contrôler le respect par le contribuable des ses obligations fondamentales relatives à :
 - ✓ l'établissement et l'utilisation des factures;
 - ✓ la tenue de comptabilité;
 - ✓ l'application et le reversement de la retenue à la source.

2- Les mécanismes du contrôle fiscal

- Les **mécanismes du contrôle fiscal** comprennent :
- la vérification de la situation fiscale du contribuable et la rectification des déclarations.
 - les demandes de renseignements, éclaircissements ou justification .
 - les demandes des états détaillés du patrimoine et des éléments de train de vie des personne physiques.
 - le droit de visite.

2- Les mécanismes du contrôle fiscal

- le droit de perquisition des locaux soupçonnés .
- le contrôle dans la voie publique ;
- le concours des agents de l'Etat, des entreprises publiques et des experts privés .
- l'assistance des autorités civiles et des autorités de sûreté.
- la notification des avis et des décisions de l'administration fiscale.

a- La vérification de la situation fiscale

- La **vérification fiscale** et la **rectification des déclarations** s'effectue sur la base :
 - des déclarations , des factures et des documents :
 - ✓ utilisés pour **établir l'impôt** ;
 - ✓ ou présentés, pour bénéficier des **avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôts**.

a- La vérification de la situation fiscale

- des **preuves écrites**;
- des **présomptions de droit**;
- et des **présomptions de fait** formées notamment des **comparaisons** avec des données relatives à :
 - ✓ des exploitations,
 - ✓ des sources de revenu ,
 - ✓ ou des opérations similaires .

b- Les demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justification

➤ L'administration peut dans le cadre de la vérification fiscale formuler:

- des demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justification
- concernant la situation fiscale du contribuable .

b.1- La nature des renseignements, d'éclaircissements ou des justifications à fournir

- Les demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justification peuvent concerner :
- la justification des produits et des charges comptabilisés ;
 - la justification des charges communes déduites par une personne physique pour la détermination de son revenu net imposable.

b.1- La nature des renseignements, d'éclaircissements ou des justifications à fournir

- la justification des **écarts** entre le **revenu net global déclaré** par une personne physique et le **revenu apparent** déterminé selon **l'évaluation forfaitaire** selon ses **éléments de train de vie** ou, selon les dépenses notoires et ostensibles et l'accroissement du patrimoine.
- la justification des avantages fiscaux.

b.1- La nature des renseignements, d'éclaircissements ou des justifications à fournir

- la justification des retenues à la source supportée ou des montants de TVA déduits de la TVA collectée
- la justification des charges directes et des charges indirectes comptabilisées par un établissement stable Tunisien d'une société étrangère...

b.1- La nature des renseignements, d'éclaircissements ou des justifications à fournir

- Le recours aux demandes d'éclaircissement sera également utilisé au cas où l'administration serait amenée à relever une **contradiction**
- soit entre les éléments de la **déclaration contrôlée**,
 - soit entre les bases d'imposition retenues en matière **d'impôts directs** et celles retenues en matière de **taxes sur le chiffre d'affaires**,
 - soit encore avec une **déclaration antérieure**
 - ou lorsque l'administration se trouve en possession de **recoupements** permettant de relever une **discordance manifeste** entre les éléments de la déclaration du contribuable et les informations disponibles.

b.2- Les délais de réponse aux demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications

- Le contribuable doit répondre par écrit dans un délai de :
 - **20 jours** lorsque la demande intervient dans le cadre d'une procédure de **vérification fiscale approfondie** ou dans le cadre d'une **vérification préliminaire**,
 - **30 jours** dans les autres cas.

3- La déclaration du patrimoine et des éléments du train de vie

- L'administration fiscale peut demander aux personnes physiques,
 - dans le cadre de la vérification de leur situation fiscale,
 - des états détaillés de leur patrimoine et des éléments de leur train de vie
 - visés aux articles 42 et 43 du code de l'IR et de l'IS.

3.1- Le délai de présentation de la déclaration du patrimoine et des éléments du train de vie

- Le contribuable est tenu de répondre, dans un délai de **30 jours**:
 - à compter de la notification par les services de l'administration fiscale
 - de la **demande écrite**, accompagnée d'une copie de la déclaration du patrimoine et des éléments du train de vie.

3. 2- Apport de la loi de finances pur l'année 2017

- La loi de finances pur l'année 2017 a mis à la charge des personnes physiques
 - l'obligation de **joindre à la déclaration annuelle** des revenus
 - une **déclaration des éléments de train de vie**,
 - y compris les éléments qui concernent leurs **enfants mineurs** qui ne déclarent pas séparément un revenu personnel,
 - selon un modèle établi par l'administration fiscale.

4- Le droit de visite

- Le droit de visite permet aux agents de l'administration fiscale habilités à cet effet, de visiter :
- les locaux professionnels, les magasins et les dépôts ;
 - et d'une façon générale tout lieu utilisé pour l'exercice d'une activité ou d'une profession soumise à l'impôt.

4.1- Les objectifs du droit de visite

- S'assurer du respect par le contribuable de ses obligations fiscales fondamentales relatives à :
- la déclaration d'existence ;
 - la tenue de comptabilité;
 - l'établissement et l'utilisation des factures ;
 - l'application et le reversement de la retenue à la source.

4.1- Les objectifs du droit de visite

- Effectuer des constatations matérielles
 - des conditions et des éléments relatifs à l'exercice de l'activité commerciale industrielle ou professionnelle
 - ou des registres et documents comptables
 - ou des factures ou des notes d'honoraires ou les documents et actes en tenant lieu.

4.2- Les garanties du contribuable en matière de droit de visite

- La visite doit être obligatoirement effectuée par:
 - au moins deux agents;
 - assermentés et munis de leur cartes de commission.
- Lorsque la visite a pour objectif de procéder à des constatations matérielles, les agents habilités à cet effet doivent présenter au contribuable ou à son représentant au début de la visite .
 - leurs cartes de commission ;
 - une copie de l'ordre de mission spécial.

4.2- Les garanties du contribuable en matière de droit de visite

- Les constatations matérielles doivent se faire par un procès-verbal dont une copie doit être remise au contribuable ou à son représentant.
- Les constatations matérielles ne constituent pas un commencement effectif de la vérification fiscale approfondie prévue par l'article 38 du CDPF.

5- Le droit de perquisition des locaux soupçonnés

- Les agents de l'administration fiscale **sont habilités**,
- en cas d'existence de présomption d'exercice d'une **activité non déclarée**,
 - ou de manœuvre de **fraude fiscale**,
 - à procéder, conformément aux dispositions du code de **procédure pénale**,
 - à des visites et des **perquisitions** dans les locaux **soupçonnés**.

5.1- Les objectifs du droit de perquisition

- La constatation des infraction fiscales pénales;
- La recherche des **moyens de preuve** ;
- La saisie de tous les documents ou objets justifiant l'exercice d'une **activité** soumise à l'impôt et **non déclarée** ou présumant l'existence **d'une infraction fiscale**.

5.2- Les garanties du contribuable en matière des perquisitions

- La perquisition doit être obligatoirement effectuée par:
- au moins **deux** agents;
 - **assermentés** et munis de leur cartes de commission;
 - agissant sur la base d'un **ordre de mission spécial** ;
 - et dans le respect des dispositions du **code des procédures pénales** relatives aux perquisitions .

5.2- Les garanties du contribuable en matière des perquisitions

- La procédure et les **circonstances** de la perquisition: doivent être décrites au niveau d'un **procès-verbal** relatant le déroulement de l'opération avec description détaillée des documents ou objets saisis.
- Une copie du **procès-verbal** doit être remise au contribuable ou à son représentant ayant assisté à la perquisition contre récépissé.

5.3- Le droit de saisie des sommes en espèces dont l'origine n'est pas justifiée

- Les sommes **en espèces** supérieures ou égales à **5.000 dinars** dont **l'origine n'est pas justifiée** sont **saisies** sur la base d'un **procès-verbal** établi par les agents ci-après mentionnés :
- les officiers de la police judiciaire, les agents des douanes,
 - les agents du ministère chargé des finances dûment habilités à cet effet.

5.3- Le droit de saisie des sommes en espèces dont l'origine n'est pas justifiée

- Les sommes saisies sont déposées, **sur ordonnance du procureur** de la république et dans un délai ne dépassant pas les **72 heures**, à la Trésorerie Générale de Tunisie ou à la trésorerie régionale territorialement compétente .
- Les **procédures de saisie**, de poursuite et de contentieux sont soumises aux dispositions prévues par le **code des douanes**.

6- Le contrôle fiscal dans la voie publique

- Le **contrôle fiscal** dans la **voie publique** peut être effectué par:
- les agents de l'administration fiscale ,
 - les agents de la «**Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale** »
 - les agents des douanes ,
 - et autres **agents de l'Etat** habilités à **verbaliser** en matière de circulation (agents de police, agents de la garde nationale et agents des services du transport terrestre).

6.1- Les objectifs du contrôle dans la voie publique

- Le contrôle dans la **voie publique** permet de s'assurer du respect de la législation relative :
 - aux **factures** et au transport des produits et des marchandises ;
 - et au paiement des **taxes** exigibles sur les **moyens de transport routier** .
- Le rôle des agents de la «**Brigade des investigations et de lutte contre l'évasion fiscale** » se limite au contrôle des **factures** et du transport des produits et des marchandises .

6.2- Les garanties du contribuable en matière de contrôle dans la voie publique

- Le contrôle dans la voie publique doit être effectuée par:
- au moins deux agents;
 - assermentés et munis de leur cartes de commission;
 - agissant sur la base d'un ordre de mission .

6.2- Les garanties du contribuable en matière de contrôle dans la voie publique

- Les agents de l'administration fiscale doivent être accompagnés:
 - pour l'exercice du **contrôle dans la voie publique**
 - par un agent de police , de la garde nationale, ou un agent des douanes .

6.3- Renforcement de l'obligation de l'accompagnement des marchandises transportées par des factures ou des documents en tenant lieu

- Toute personne qui transporte des marchandises
- non accompagnées de factures ou de documents en tenant lieu, au sens de l'article 18 du code de la TVA,
 - ou non accompagnées de titres de mouvement prescrits par la législation fiscale
 - est punie d'une amende égale à 20% de la valeur des marchandises transportées, avec un minimum de 500 dinars.

6.3- Renforcement de l'obligation de l'accompagnement des marchandises transportées par des factures ou des documents en tenant lieu

- Le moyen de transport et les marchandises transportées seront saisis jusqu'à justification de paiement de l'amende.
- La saisie est limitée à la carte grise pour les moyens de transports transportant des marchandises périssables ou des marchandises destinées à l'exportation, et ce sur justificatif.

7- Le recours aux experts publics ou privés

- Les agents de l'administration fiscale:
 - peuvent se faire assister, dans le cadre des opérations de contrôle nécessitant une compétence **technique particulière** ,
 - par les agents de l'Etat et des établissements publics ou des **experts privés** .

7.1- Les conditions nécessaires

- L'expert doit être désigné par le ministre des finances ou par la personne déléguée à cet effet par le ministre des finances.
- L'expert ne doit pas être un concurrent du contribuable .

8- L'assistance des autorités civiles et des autorités de sûreté

- Les autorités civiles et les autorités de sûreté prêtent toute l'assistance qui leur est requise :
- aux agents de l'administration fiscale,
 - dans de l'exercice de leurs fonctions.

8- L'assistance des autorités civiles et des autorités de sûreté

➤ L'assistance des autorités civiles et des autorités de sûreté peut être **requis** notamment pour:

- effectuer des constatations matérielles en cas **d'opposition** du contribuable ;
- exercer le droit de **perquisition** des locaux soupçonnés;
- assurer le contrôle fiscal dans la **voie publique**.

9- La notification des avis et des décisions de l'administration fiscale

- Les avis et les décisions de l'administration fiscale peuvent être notifiés par:
 - lettre recommandée **avec accusé** de réception ;
 - les agents de l'administration fiscale;
 - les **huissiers du trésor**;
 - ou par les huissiers notaires.

- La notification obéit aux dispositions du code de **procédure civile et commerciale**.

9.1- L'adresse de la notification

- La notification doit avoir lieu
 - au **domicile fiscal** déclaré par le contribuable dans le cadre de **la déclaration d'existence**.
 - au domicile porté sur la **dernière déclaration annuelle** de l'impôt sur le revenu pour **les personnes physiques** non soumises à l'obligation du dépôt de la déclaration d'existence.
 - ou à défaut, à l'adresse indiquée dans l'acte, l'écrit ou la cession.
- Les adresses **non notifiées** à l'administration fiscale conformément à l'article 57 du code de l'IR et de l'IS **ne sont pas** opposables.

9.2- Les procédures de notification en cas de décès du contribuable

- Pour que l'administration fiscale puisse finaliser sa mission **en cas de décès** du contribuable
 - et lorsqu'il n'est pas possible de connaître les héritiers malgré toutes les investigations effectuées et si personne ne présente l'acte de décès,
 - **les héritiers** seront **mis en demeure** par l'administration fiscale **sans** en **désigner** les noms.

9.2- Les procédures de notification en cas de décès du contribuable

- Après l'expiration du délai de **30 jours** de la date de **mise en demeure**, les héritiers seront **notifiés** sans indication de **l'identité**.
- La **mise en demeure** et la notification seront faites au **dernier domicile du défunt** déclaré à l'administration ou au dernier domicile dont elle a eu connaissance.

Section 3

Le droit de communication

(art 16 à 18 du CDPF)

Le droit de communication

- **Le droit de communication auprès des tiers;**
- **Le droit de communication auprès des établissements financiers;**
- **Le droit de communication auprès du ministère public.**
- **La coopération avec les autres services administratifs et les corps chargés du contrôle**

1- Le droit de communication auprès des tiers

- La **consultation sur place** des registres et des documents;
- Les demandes de communication des **listes nominatives** des clients et fournisseurs;
- La communication des informations relatives aux **marchés publics**.
- La communication des informations relatives aux **prestations libérales** rendues au profit du secteur public.

1.1- La consultation sur place des registres et des documents

- Ce droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale de consulter sur place :
 - les registres ,la comptabilité ,les factures et documents ;
 - détenus par le contribuable auprès duquel s'exerce le droit de communication.

a- Les personnes concernées

- Le droit de communication sous forme de consultation sur place des registres et des documents peut être exercé chez :
- les administrations de l'Etat et des collectivités locales;
 - les entreprises et les établissements publics ;
 - les sociétés et organismes contrôlés par l'Etat et les collectivités locales;
 - les personnes physiques et morales du secteur privé ;
 - les officiers publics et les dépositaires d'archives et des titres publics.

b- Les modalités d'exercice de la consultation sur place

- Notification d'une **demande écrite** au contribuable ou à son représentant pour l'exercice du droit de communication sur place;
- La demande écrite doit préciser:
 - la **nature des documents** concernés par le **droit de communication** ;
 - et la **date de passage** des agents de l'administration fiscale pour la consultation des documents.

1.2- La communication des listes nominatives des clients et fournisseurs

- Ce droit permet aux agents de l'administration fiscale de demander aux personnes concernées :
 - des fournir des **listes nominatives** de leurs clients, fournisseurs
 - comportant **les montants** des **achats** et des **ventes** des marchandises, des services et des biens effectués avec chacun d'eux.

a- Les personnes concernées par la communication des listes nominatives

➤ Les demandes de communication des **listes nominatives** peuvent être adressées:

- aux administrations de l'Etat et des collectivités locales;
- aux entreprises et les établissements publics ;
- aux sociétés et organismes contrôlés par l'Etat et les collectivités locales;
- aux personnes physiques et morales du secteur privé.

b- Les modalités d'exercice du droit de communication des listes nominatives

- Notification d'une **demande écrite** précisant la **nature des renseignements** demandés et les **personnes** concernées par le droit de communication.
- La personne auprès de laquelle s'exerce ce droit de communication doit:
 - répondre **par écrit** dans un délai de **30 jours**,
 - à compter de la date de la notification de la demande écrite de l'administration fiscale.

c- Assouplissement des modalités d'exercice du droit de communication

- La loi de finances pour l'année 2016 a permis aux agents des services fiscaux
- de prendre des copies des documents consultés
 - et d'adopter les correspondances électroniques pour demander les documents et informations et pour en disposer.

1.3- La communication des informations relatives aux marchés publics

➤ Le droit de communication des informations relatives aux marchés publics consiste à

- faire parvenir aux services compétents de l'administration fiscale
- tous les renseignements relatifs aux marchés pour construction, réparation, entretien, fourniture, services et autres objets mobiliers ,
- qu'ils passent avec les tiers .

a- Les modalités de communication des informations relatives aux marchés publics

- L'information doit parvenir au service compétent de l'administration fiscale:
 - systématiquement et **sans demande** préalable,
 - dans un délai de **30 jours** à compter de la passation du marché.

b- Les personnes concernées par la communication des informations relatives aux marchés publics

- Les administrations de l'Etat et les collectivités locales .
- Les entreprises et les établissements publics .
- Les entreprises dans le capital desquelles l'Etat détient une participation directe ou indirecte.

1.4- L'obligation de déclaration des transactions avec les professions libérales

- Cette obligation introduite par la loi de finances pour l'année 2017 est mise à la charge
 - de l'Etat, des collectivités légales,
 - des établissements et entreprises publics
 - ainsi que les sociétés dans le capital desquelles l'Etat détient directement ou indirectement une participation

1.4- L'obligation de déclaration des transactions avec les professions libérales

➤ Cette obligation consiste à transmettre à l'administration fiscale,

- dans les 15 premiers jours de chaque semestre
- un état nominatif comportant l'identité des personnes exerçant une profession libérale
- ayant réalisé une prestation au profit de ces établissements,
- la nature et le montant des transactions réalisées.

1.5- L'obligation pour les rédacteurs d'actes de cession d'immeubles ou de fonds de commerce d'informer l'administration fiscale sur les contractants

- La loi de finances pour l'année 2017 a mis à la charge des rédacteurs d'actes portant mutation d'immeubles ou de fonds de commerce,
 - l'obligation d'informer le chef de centre régional de contrôle des impôts territorialement compétent dans les 15 premiers jours de chaque trimestre civile
 - des opérations de cessions qu'ils ont rédigé selon un modèle établi par l'administration comportant notamment

1.5- L'obligation pour les rédacteurs d'actes de cession d'immeubles ou de fonds de commerce d'informer l'administration fiscale sur les contractants

- L'information à fournir par les **rédacteurs d'actes** portant **mutation d'immeubles** ou de **fonds de commerce**, concerne:
- **l'identité des contractants**, et leurs adresses
 - leur matricule fiscal, et à défaut le numéro de la carte d'identité nationale,
 - le prix ,
 - et le numéro du titre foncier s'il existe.

2- Le droit de communication auprès des établissements financiers

- Dans le cadre de ce droit de communication **auprès des établissements financiers**, il convient de distinguer entre:
 - la **communication des numéros des comptes** et des informations sur les contrats d'assurance,
 - et la **communication des extraits des comptes** et des montants **épargnés**, objets des contrats de **capitalisation** ou des contrats **d'assurance- vie**.
- Possibilité d'adopter les **correspondances électroniques**.

2.1- Les établissements financiers concernés par droit de communication

➤ Le droit de communication auprès des établissements financiers, s'exerce auprès:

- des établissements de crédit ayant la qualité de banque,
- de l'Office national des Postes,
- des intermédiaires en bourse
- et des entreprises d'assurances.

2.1- Les établissements financiers concernés par droit de communication

- La BCT,
- la SICODIVAM,
- les banques **non résidentes**,
- les sociétés d'investissement,
- les sociétés de gestion des fonds d'investissement,
- les sociétés d'assurance **non résidentes**.

2.2- Les modalités d'exercice du droit de communication des numéros des comptes

- Notification d'une **demande écrite** aux établissements financiers, dans le cadre d'une **vérification fiscale approfondie** ou d'une **vérification préliminaire**, pour obtenir
 - les **numéros des comptes** ouverts par le **contribuable pour son compte** ou pour le **compte des tiers** ou ouverts par **les tiers** pour le **compte du contribuable**, pendant la **période non prescrite**,
 - l'identité de leurs titulaires,
 - ainsi que la date d'ouverture et la date de clôtures de ces comptes.
- La réponse doit parvenir à l'administration fiscale dans un délai de **20 jours** à compter de la date de la notification de la demande.

2.3- La communication des extraits des comptes

- Notification d'une **demande écrite** au contribuable faisant l'objet d'une **vérification fiscale approfondie** ou d'une **vérification préliminaire**, pour obtenir les **relevés des comptes** dans un délai de **20jours** à compter de la date de la notification de la demande
- Les **établissements financiers** doivent faire parvenir aux **chefs des structures** chargées du contrôle fiscal, sur **demande écrite**, dans un délai **maximum de 20jours**, à compter de la date de la notification de la demande, les **relevés des comptes** non communiqués par le contribuable.

2.4- Le droit de communication auprès des compagnies d'assurance

- Les **compagnies d'assurance** doivent faire parvenir aux services de l'administration fiscale,
 - sur **demande écrite**, dans un délai **maximum de 20jours**, à compter de la date de la notification de la demande, les données relatives aux contrats de capitalisation et aux contrats d'assurance vie souscrits par le contribuable.
 - sur **demande écrite**, dans un délai **maximum de 20jours**, à compter de la date de la notification de la demande, les **montants épargnés**, objets de **contrats de capitalisation** ou de **contrats d'assurance vie**, au cas où le contribuable ne les communique pas dans un délai de **maximum de 20jours**, à compter de la date de la notification de la demande.

2.5- Communication des informations financières dans le cadre conventions internationales

- Les établissements financiers doivent **fournir** à l'administration fiscale sur **demande écrite** ou **périodiquement**
 - les **informations** qu'il détiennent et qui sont demandées par des **pays signataires de conventions internationales** relatives à l'échange des informations et d'assistance administrative en matière fiscale,
 - dans un délai de **20 jours** ou avant **30 jours** du délai fixé pour la transmission de l'information à l'étranger.
 - **indépendamment** de la condition relative à la **vérification fiscale** préliminaire ou approfondie du contribuable concerné.

2.6- Sanctions applicables

- Le **manquement** au **droit de communication** mis à la charge des banques, de l'office national des Postes, des intermédiaires en bourse et des entreprises d'assurances
 - est puni d'une **amende** allant de **1.000 à 20.000 dinars**
 - **majorée** d'une amende de **100 dinars** par **renseignement** non communiqué ou communiqué d'une manière inexacte ou incomplète.
- L'infraction peut être **constatée** par intervalle de **30 jours** à compter de la précédente constatation.
- La sanction est **doublée** à compter de la 2^{ème} constatation.

3- Le droit de communication auprès du Ministère public

- Le ministère public transmet aux services compétents de l'administration fiscale:
- tous les renseignements et documents **présumant une fraude fiscale,**
 - *ou* tout autre agissement ayant pour but de **frauder l'impôt ou de compromettre son paiement,**
 - qu'il s'agisse d'une instance civile, commerciale ou d'une instruction pénale même terminée par un non lieu.

4- La coopération avec les autres services administratifs et les corps chargés du contrôle

- La loi des finances pour l'année 2016 a permis aux services fiscaux de conclure avec les autres services administratifs et les corps chargés du contrôle des **conventions** portant notamment sur:
- l'obtention **périodique** des **informations**;
 - la **réalisation** des opérations de contrôle, d'inspection et de perquisition en commun,
 - l'accès aux **connaissances** et aux expériences acquises.

Section 4

Les délais de reprise et de prescription

(art 19 à 27 du CDPF)

1- Le délai normal d'exercice du contrôle fiscal

1.1- Le délai de reprise en matière des impôts déclarés

- Le délai de reprise en matière des impôts déclarés s'étend jusqu'à l'expiration de la **4^{ième} année** suivant celle au cours de laquelle sont réalisés :
- le bénéfice;
 - le revenu le chiffre d'affaires;
 - l'encaissement;
 - ou le décaissement;
 - ou **toute autre opération** donnant lieu à l'exigibilité de l'impôt.

1.1- Le délai de reprise en matière des impôts déclarés

- Sont considérés parmi les opérations rendant l'impôt exigible pour le besoin du calcul des délais de prescription:
- l'expiration du délai fixé pour la réalisation des conditions exigibles pour le bénéfice des avantages fiscaux ou des régimes privilégiés prévus par la législation en vigueur ;
 - le manquement aux engagements exigibles pour le bénéfice des avantages fiscaux ou des régimes privilégiés prévus par la législation en vigueur

1.1- Le délai de reprise en matière des impôts déclarés

- Ce délai expire à la fin de la 4^{ème} année civile suivant celle au cours de laquelle le bilan est clôturé ,pour les entreprises soumises au régime réel et dont la clôture du bilan ne coïncide pas avec l'année civile.
- Le délai de reprise est fixé à 4 ans à compter de la date de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration en ce qui concerne les droits d'enregistrement.

1.1- Le délai de reprise en matière des impôts déclarés

- Le délai de **4 ans** commence à courir à compter **de la date de l'enregistrement** de l'acte ou du jugement :
- lorsqu'un **acte** ou **un jugement** comportant une valeur des immeubles supérieure à celle portée sur une déclaration de succession,
 - intervient dans un délai de **2 ans** à compter de la date du décès.

1.2- Le délai de reprise pour les impôts non déclarés

- Le délai de reprise pour les impôts non déclarés et les actes non enregistrés est fixé à 10 ans.
- Pour les actes non présentés à la formalité de l'enregistrement, le délai de 10 ans commence à courir:
 - à compter de la date de l'acte, de la mutation, de l'écrit ou du jugement
 - à condition que cette date soit une date certaine.

1.2- Le délai de reprise pour les impôts non déclarés

- Par **date certaine** au sens du code des obligations et des contrats, on entend :
 - La date de la **légalisation des signatures** par les parties pour les actes sous seing privé, ou à défaut, la date de décès de l'une des parties.
 - La date de **rédaction** de l'acte par **le notaire**, pour les actes notariés.
 - La date du **visa de l'acte** par **l'autorité administrative** contractante, pour les actes administratifs.
 - La date du **prononcé du jugement**, pour les jugements et arrêts de justice.
 - La date du **décès du défunt**, pour la déclaration de succession.

2- Les délais spécifiques de prescription

2.1- Le délai de reprise en matière de droit de timbre

- Les omissions et erreurs relatives au droit de timbre peuvent être réparées:
- dans un délai de **10 ans** à compter,
 - de la date de l'exigibilité des droits.

2.2- Le délai de reprise en matière de taxes de circulation

- La **taxe de circulation** sur les véhicules automobiles ,la taxe annuelle sur les véhicules de tourisme à moteur à huile lourde , l'impôt annuel sur les véhicules utilisant le gaz à pétrole:
- peuvent être réparées,
 - jusqu'à l'expiration de **la 4^{ième} année qui suit l'année civile** au cours de laquelle l'impôt est dû.
 - Tant qu'il **n'a pas été prouvé** que le véhicule est **hors d'usage**.

2.2- Le délai de reprise en matière de taxes de circulation

- Le véhicule est prouvé hors d'usage par la présentation
 - d'une attestation délivrée par les services du ministère des transports justifiant que le véhicule est hors d'usage
 - ou d'un document attestant sa non circulation délivré par les autorités compétentes.

2.3- Le délai de reprise en matière de T U C T

- La TUCT due au titre d'une année, peut être réclamée jusqu'à l'expiration de la 4^{ième} année suivante .
- Toutefois la période considérée pour la liquidation de la TUCT ne peut excéder 6 mois pour les véhicules et les remorques d'une charge utiles supérieure à 2 tonnes et n'excédant pas 5 tonnes.

2.3- Le délai de reprise en matière de T U CT

➤ Pour les véhicules et les remorques

- d'une charge utiles n'excédant pas 2 tonnes,
- la taxe peut être réclamée jusqu'à l'expiration de l'année civile
- au cours de laquelle la taxe est due.

2.4- Les délais applicables aux personnes condamnées dans des procès relatifs à la contrebande ou au commerce parallèle

- Les **omissions** et **dissimulations** constatées dans l'assiette de l'impôt, l'application de ses taux ou sa liquidation
 - pour les personnes **qui ont été précédemment condamnées** par des jugements définitifs dans des procès relatifs à la **contrebande ou au commerce parallèle**
 - **sont réparées** jusqu'à la fin de la **15 année** suivant celle au cours de laquelle sont réalisés
 - √ les revenus, le chiffres d'affaires
 - √ l'encaissement ou le décaissement de l'argent
 - √ ou toute autre opération donnant lieu à l'exigibilité du paiement de l'impôt .

3- L'interruption de la prescription

- La prescription est interrompue par :
- la notification **du résultat** de la vérification préliminaire ou approfondie **pour les impôts déclarés**.
 - la notification de **la mise en demeure** ou de **l'avis** de vérification approfondie pour **les impôts non déclarés** avant l'intervention de l'administration fiscale.
 - la notification du **procès-verbal** constatant l'infraction pour les taxes dues sur les moyens de transport.

4- La suspension des délais de prescription

- Les délais de prescription sont suspendus
 - à partir de la prise en charge du dossier par la commission de conciliation
 - jusqu'à la date de notification de l'avis de la commission.

5- Le contrôle des déficits reportés des amortissements différés et des crédits d'impôts

- Le **contrôle fiscal** peut porter:
- sur des périodes prescrites ayant **une incidence** sur l'assiette ou le montant de l'impôt dû au titre des périodes non prescrites,
 - et ce, notamment par l'imputation des **déficits reportés** et des **amortissements différés** ou de crédits d'impôts..

5.1- Les objectifs contrôle des déficits reportés des amortissements différés et des crédits d'impôts

- Le contrôle fiscal des périodes touchées par la prescription a pour objectif de permettre à l'administration fiscale
 - de s'assurer de la régularité et de la sincérité des **crédits d'impôts** et des **déficits reportés** et des **amortissements différés**
 - imputés sur l'assiette ou le montant de l'impôt dû au titre des **périodes non prescrites**.

5.2- Les conséquences du contrôle des déficits reportés des amortissements différés et des crédits d'impôts

- Le contrôle de la régularité et de la sincérité des crédits d'impôts et des déficits reportés et des amortissements différés:
- ne peut en aucun cas aboutir à la réclamation
 - d'un complément d'impôt au titre des périodes prescrites.

6- Le contrôle des revenus antérieurs invoqués pour justifier un enrichissement

- Le contrôle fiscal des périodes touchées par la prescription peut être également exercé pour contrôler
 - la possibilité d'utilisation des revenus réalisés et déclarés au titre de la période touchée par la prescription
 - et invoqués comme source de financement, d'un accroissement du patrimoine d'une personne physique constaté au cours de la période non prescrite.

Section 5

Le droit à la restitution des impôts perçus en trop

(art 28 à 35 du CDPF)

1- Le champ d'application du droit à la restitution

➤ Le droit à la restitution des impôts perçus en trop s'étend:

- aux **crédits d'impôts**;
- aux impôts **indûment payés** suite à une erreur de liquidation de l'impôt ou dans l'application de la législation fiscale ;
- aux impôts indûment payés en exécution **d'un arrêté de taxation d'office**;
- aux impôts devenus restituables suite à un **jugement** ou **arrêt de justice**.

1- Le champ d'application du droit à la restitution

➤ Le droit à la restitution **des crédits d'impôts** s'étend

- au crédit de la T V A provenant de l'exportation ,de la retenue à la source ou des ventes en suspension de la TVA;
- au crédit de la T V A provenant des investissements dégagé par **3** déclarations **consécutives**;
- au crédit de la T V A provenant de l'exploitation, dégagé par **6** déclarations **consécutives**;

1- Le champ d'application du droit à la restitution

- au crédit d'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés provenant de la retenue à la source ,des avances ou des acomptes provisionnels ;
- au crédit de la T V A, d'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dégagés à la date de la cession d'entreprise ou la cessation d'activité ;

2- Les délais de réclamation de la restitution

➤ La demande de restitution doit être présentée :

- dans un délai de 3 ans
- à compter de la date à laquelle
- l'impôt est devenu restituable ;

2.1- La date à laquelle l'impôt devient restituable

- Par date à laquelle l'impôt est devenu restituable on entend:
- la date **du recouvrement** pour les impôts indument payés;
 - la date à laquelle **les conditions requises** se trouvent être remplies pour les crédits d'impôts;
 - la date à laquelle **le jugement** acquière l'autorité de la **chose jugée** pour les montants d'impôts **indument recouverts** en exécution d'un arrêté de taxation d'office;
 - la date à laquelle **le jugement** portant **annulation du contrat** de mutation acquière l'autorité de la chose jugée pour les droits d'enregistrement.

3- Les modalités de l'action en restitution

- Le dépôt d'une **demande écrite** contre accusé de réception auprès du service compétent de l'administration fiscale.
- La demande de restitution doit être **motivée** et accompagnée des justifications nécessaires.

4- L'instruction des demandes de restitution

- Les services de l'administration fiscale doivent:
- **instruire** les demandes de restitution selon des **modalités** fixées par **arrêté** du ministre des finances;
 - **donner suite** à la demande de restitution dans un délai maximum de **6 mois** à compter de la date de **son dépôt**.

4.1- Délais spéciaux applicables en matière de restitution de la TVA

- Un délai de **7 jours** pour le crédit de TVA provenant de l'exportation,
- Un délai de **30 jours** pour le crédit de TVA provenant
 - des ventes en suspension de T V A ,
 - de la retenue à la source ,
 - ou des opérations d'investissement.
- Un délai de **120 jours** pour le crédit de TVA provenant de l'exploitation, ce délai est fixé à **60 jours** pour les entreprises soumises à l'obligation de **certification légale des comptes** .

4.2- Régime de faveur applicable aux entreprises qui relèvent de la Direction des Grandes Entreprises

- La loi de finances pour l'année **2015**, a prévu des **mesures de faveur** au profit des entreprises:
- qui relèvent de la **Direction des Grandes Entreprises** .
 - dont les comptes sont **légalement soumis à l'audit** d'un commissaire aux comptes
 - et dont les **comptes** du **dernier exercice** clôturé, pour lequel le délai de déclaration de l'IS est **échu** à la **date du dépôt** de la demande
 - ont été **certifiés sans réserves** touchant à l'assiette de l'impôt .

4.2- Régime de faveur applicable aux entreprises qui relèvent de la Direction des Grandes Entreprises

- La **totalité** du crédit de **TVA** ou du crédit **d'IS** est restituée
 - sans vérification approfondie préalable de leur situation fiscale,
 - et ce, à condition de **joindre** à la demande de restitution
 - un **rapport spécial** du commissaire aux comptes relatif à **l'audit du crédit** objet de la demande de restitution.

- Dans ces cas le **remboursement intégral** du crédit de **TVA** ou **d'IS**, doit intervenir dans un délai de **7 jours**, à compter de la date **de dépôt** de la **demande** en restitution remplissant toutes les conditions légales requises.

5- Les modalités de la restitution

- La restitution du **crédit de TVA** provenant
 - de l'**exportation**, des **ventes en suspension** de TVA, de la **retenue à la source** ,
 - ou des **opérations d'investissement**
 - s'effectue **en totalité** sur visa du chef de la structure de contrôle fiscal compétente.

5- Les modalités de la restitution

- La restitution du crédit de TVA provenant de l'exploitation s'effectue en deux tranches:
 - une avance de 15% du montant du crédit demandé en restitution; le montant de cette avance est porté à 50 % pour les entreprises soumises à l'obligation de certification légale des comptes .
 - le reliquat doit être remboursé respectivement dans un délai de 120 jours pour le crédit de TVA provenant de l'exploitation, ou de 60 jours pour les entreprises soumises à l'obligation de certification légale des comptes .

6- Tableau de synthèse

		Entreprises dont les comptes sont légalement soumis à l'audit et sont certifiés		Autres entreprises
		Entreprises ne relevant pas de la DGE	Entreprises relevant de la DGE	
Crédit TVA	Exportation	100% sans contrôle préalable 7 jours	100% sans contrôle préalable 7 jours	100% sans contrôle préalable 7 jours
	Retenue à la source ou de la vente en suspension de TVA	100% sans contrôle préalable 30 jours	100% sans contrôle préalable 7 jours	100% sans contrôle préalable 30 jours
	Investissement (art. 5 du CII) ou mise à niveau Crédit est dégagé sur 3 mois consécutifs	100% sans contrôle préalable 30 jours	100% sans contrôle préalable 7 jours	100% sans contrôle préalable 30 jours
	Exploitation Crédit est dégagé sur 6 mois consécutifs	Avance de 50% sans contrôle préalable Reliquat après contrôle 60 jours	100% sans contrôle préalable 7 jours	Avance de 15% sans contrôle préalable Reliquat après contrôle 120 jours
IS	Le crédit est restituable quel que soit son origine	35% sans contrôle préalable Reliquat après contrôle Sans délai	100% sans contrôle préalable 7 jours	15% sans contrôle préalable Reliquat après contrôle Sans délai

7- Les décisions de restitution

- L'administration fiscale doit **motiver** son refus total ou partiel de la demande de restitution.
- Le silence de l'administration au delà du délai général de **6 mois** est considéré comme un **refus implicite** de la demande de restitution.

7- Les décisions de restitution

- Le contribuable peut s'opposer aux décisions de l'administration fiscale en matière de restitution par:
- l'introduction d'un recours devant le tribunal de première instance ,
 - dans un délai de 60 jours à compter de l'expiration,
 - du délai de 6 mois accordé à l'administration pour répondre aux demandes de restitution .

8- Les conditions de la restitution

- La restitution des sommes perçues en trop ne peut être accordée qu'au contribuable ayant déposé **toutes** ses déclarations fiscales **échues** et non prescrites à la **date du dépôt** de la demande de restitution et à la **date d'établissement** de la décision de restitution.
- La restitution des sommes perçues en trop s'effectue après **déduction des créances fiscales** à la charge du contribuable même si ces créances sont encore partiellement ou totalement litigieuses.

9- Pénalités exigibles au titre des sommes indûment restitués

- Le crédit de T.V.A. **indûment restitué** donne lieu:
 - en sus des **pénalités de retard** prévues pour les articles 81 et 82 du code des droits et procédures fiscaux,
 - à l'application d'une pénalité de **0,5 %** par mois ou fraction de mois.

9- Pénalités exigibles au titre des sommes indûment restitués

- Les **pénalités de restitution** sont calculées à compter de la **date de la restitution** et jusqu'à la fin du mois au cours duquel a eu lieu :
- le **paiement** des sommes indûment perçues ;
 - la **reconnaissance** des dettes;
 - ou la **notification** du résultat de la vérification.

10- Application d'une pénalité spécifique à la restitution intégrale et indument du crédit de TVA sans contrôle préalable

- Application d'une amende fiscale administrative de 100% du crédit **indument remboursé** sans contrôle préalable dans les cas suivants:
- restitution du crédit de TVA provenant des opérations **d'exportations**;
 - restitution du crédit de TVA en faveur des **grandes entreprises** , relevant de la DGE, sur la base d'un **rapport spécial** établi par le commissaire aux comptes.
 - restitution du crédit de TVA institué pour **l'année 2016**, pour les **entreprises pilotes** en fiscalité.

10- Application d'une pénalité spécifique à la restitution intégrale et indument du crédit de TVA sans contrôle préalable

- La **pénalité administrative** est appliquée selon les mêmes procédures régissant la réclamation du crédit indument remboursé.
- L'opposition à la **pénalité administrative** s'effectue selon les procédures d'opposition à l'arrêté de taxation d'office.

11- Les intérêts de restitution

➤ Le contribuable bénéficie :

- d'un intérêt de restitution au taux de 0.5 %
- au titre des sommes indûment perçues en exécution d'un arrêté de taxation d'office
- par mois ou fraction de mois écoulé à compter de la date du recouvrement et jusqu'à la date de la restitution.

Questions et discussion



Chapitre II

Les procédures de la vérification fiscale

(art 36 à 46 du CDPF)

1- Le droit de vérification

- L'administration fiscale contrôle et vérifie les déclarations ,les actes, les écrits , les factures et les documents :
 - utilisés ou justifiant l'établissement de l'impôt ,
 - ou présentés pour bénéficier d'avantages fiscaux, ou de la restitution d'impôts.

2- Les formes de la vérification fiscale

- La vérification fiscale peut avoir la forme :
- d'une **vérification préliminaire** des déclarations , actes et écrits détenus par l'administration fiscale ;
 - d'une **vérification approfondie** de la situation fiscale du contribuable .
 - ou d'une **reprise exceptionnelle** de la vérification approfondie.

Section 1

La vérification préliminaire des déclarations

(art 37 du CDPF)

1- Les spécificités de la vérification préliminaire

- La vérification préliminaire s'applique aux déclarations, actes et écrits **déposés** par le contribuable.
- Elle peut concerner un ou plusieurs impôts dans la limite des délais de reprise.
- Elle se déroule dans **les locaux** de l'administration fiscale.
- Elle **ne nécessite** pas l'information préalable du contribuable .

2- Les bases de la vérification préliminaire

- La **vérification préliminaire** des déclarations, actes et écrits détenus par l'administration fiscale s'effectue sur la base :
- des **éléments figurants dans** les déclarations, actes et écrits déposés par le contribuable ;
 - les renseignements figurant dans les déclarations et les écrits **déposés par les tiers** en application de la législation fiscale en vigueur (déclaration de l'employeur, conventions ou actes et contrats présentés à l'enregistrement..).
 - les **renseignements collectés** dans le cadre du droit de communication, à condition que la demande d'information, **ne vise pas** une personne ou un groupe de personnes déterminés.

2- Les bases de la vérification préliminaire

- Il est également possible de recourir dans le cadre
 - de la **vérification préliminaire** des déclarations
 - déposées par les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon **le régime forfaitaire**,
 - aux résultats **des visites sur place** effectuées conformément aux dispositions de l'article 8 du CDPF.

Renforcement des prérogatives de l'administration fiscale dans le cadre de la vérification préliminaire

- L'article 40 de la LF pour l'année 2017 a permis l'administration fiscale dans le cadre de la vérification préliminaire :
 - d'exercer le droit de communication auprès des établissements financiers
 - et d'utiliser les informations fournies par les relevés de comptes, les contrats de capitalisation et les contrats d'assurance vie pour rectifier les déclarations fiscales déposées

2.1- Renforcement des prérogatives de l'administration fiscale dans le cadre de la vérification préliminaire

- demander au contribuable, par écrit, de déposer des états détaillés de son patrimoine et de ses éléments de train de vie.
- procéder à **une évaluation forfaitaire** des revenus des contribuables selon l'une **des méthodes de reconstitution du revenu net global** prévues par les articles 42 et **43** du code de l'IR et de l'IS.

3- La procédure de la vérification préliminaire

- L'administration fiscale **doit** dans le cadre de la vérification préliminaire **demander** au contribuable par écrit de fournir des renseignements et des éclaircissements ou des justifications concernant sa situation fiscale.
- Le contribuable est tenu de **répondre par écrit**, dans un délai de **20 jours**, à compter de la date de notification de la demande de l'administration.
- Les **résultats** de la **vérification préliminaire** doivent être **notifiés** au contribuable dans un délai maximum de **90 jours**, à compter de **l'expiration** du délai accordé au **contribuable** pour **répondre** à la demande des renseignements et des éclaircissements ou des justifications.

3- La procédure de la vérification préliminaire

- L'administration fiscale doit **éviter**, dan le cadre de la **vérification préliminaire** :
- **d'informer** le contribuable de son déroulement.
 - de demander au contribuable de présenter sa **comptabilité**.
 - de **s'appuyer** sur la **comptabilité** pour rectifier les déclarations déposées par le contribuable.

4- Les conséquences de la vérification préliminaire

- La vérification préliminaire **ne constitue pas** un obstacle à la vérification approfondie ;
- Les **déclarations** et les **périodes** ayant déjà fait l'objet d'une vérification préliminaire peuvent faire l'objet d'une **vérification fiscale approfondie** en cas de nécessité.

4- Les conséquences de la vérification préliminaire

- Il est **interdit** à l'administration fiscale **d'engager** une **vérification préliminaire** suite à une vérification préliminaire ou approfondie portant sur les **mêmes impôts** et la **même période**.
- La vérification préliminaire rejoint la vérification approfondie au niveau des règles de **procédure communes** à partir de la notification des résultats au contribuable

Section 2

La vérification fiscale approfondie

(art 38 à 41 du CDPF)

1- Le champ d'application de la vérification approfondie

- La **vérification fiscale approfondie** porte sur tout ou partie de la situation fiscale du contribuable.
- Elle peut concerner un ou plusieurs impôts, une ou plusieurs déclarations dans la limite des délais de reprise.

2- Les bases de la vérification approfondie

- La **vérification approfondie** s'effectue sur la base :
 - de la comptabilité pour les contribuables soumis à l'obligation de tenue de comptabilité ;
 - et **dans tous les cas** sur la base des renseignements, des documents ou **des présomptions** de fait ou de droit .

2- Les bases de la vérification approfondie

- La comptabilité exigée conformément à la législation fiscale en vigueur n'est pas admise,
 - en cas de **défaut de sa présentation**, au services fiscal chargé de la vérification, dans un délai de **30 jours**,
 - à compter de la date de la notification au contribuable d'une **mise en demeure** et l'établissement d'un **procès verbal** pour défaut de présentation de la comptabilité .

2- Les bases de la vérification approfondie

- Cette disposition n'est pas applicable dans les cas où :
- la comptabilité est déposée auprès des tribunaux, du ministère public, des organismes de contrôle publics, des experts chargés conformément à la loi ;
 - ou en cas d'un autre empêchement légal ;
 - ainsi que pour les cas de force majeure.

3- Les garanties propres à la vérification approfondie

- Le législateur a doté la **vérification fiscale approfondie** des garanties supplémentaires
 - du fait qu'elle **nécessite**, dans la plupart des cas,
 - **l'intervention** de l'administration auprès du contribuable ;
 - et la communication de la **comptabilité** et des documents qui servent à l'établissement de l'impôt.

3- Les garanties propres à la vérification approfondie

- Les **garanties** propres à la vérification fiscale approfondie portent sur:
- l'obligation **d'informer** le contribuable **préalablement** à la mise en œuvre de la vérification approfondie de sa situation fiscale ;
 - les règles régissant le **déroulement** de l'opération de la vérification approfondie.

3.1- L'avis de vérification

- Les opérations de vérification approfondie de la situation fiscale font **obligatoirement** l'objet **d'un avis** préalable.
- L'avis de vérification est notifié au contribuable à **son domicile réel ou élu** déclaré à l'administration fiscale.

a- La notification de l'avis de vérification

- L'avis de vérification est notifié essentiellement :
 - par lettre recommandée avec accusé de réception;
 - ou par les agents de l'administration fiscale.

- Il peut être notifié également par les auxiliaires du trésor, ou par les huissiers notaires .

b- Les mentions obligatoires de l'avis de vérification

➤ L'avis de vérification approfondie doit contenir les mentions suivantes :

- les indications relatives au service de l'administration fiscale chargé de la vérification ;
- l'agent ou les agents chargés de la vérification ;
- les impôts et la période concernés par la vérification approfondie ;

b- Les mentions obligatoires de l'avis de vérification

- la mention expresse du droit du contribuable **de se faire assister** durant le déroulement de la vérification et la discussion de ses résultats
 - ✓ par un **conseil de son choix**
 - ✓ ou de se faire représenter à cet effet par **un mandataire** désigné conformément à la loi ;
- la date de commencement de l'opération de vérification qui doit s'écarter, au moins **15 jours** de la date de notification de l'avis de vérification au contribuable ;
- le cachet du service chargé de la vérification .

c- Non opposabilité du délai de 15 jours séparant la date de notification de l'avis de vérification et la date de commencement de la vérification approfondie

- Pour le cas des demandes de restitution du **crédit de TVA**
- provenant de **l'exploitation**
 - et dont le **délai de restitution** est fixé à **60 jours** ,
 - la date du commencement de la vérification approfondie au titre de la **TVA** peut intervenir
 - **avant** l'expiration du **délai de 15 jours**, à compter de la date de la notification de l'avis de vérification approfondie.

3.2- Le déroulement de la vérification approfondie

a- Le commencement de la vérification

- L'administration fiscale peut:
 - différer, à **son initiative** ou à la **demande écrite** du contribuable le commencement de la vérification ,
 - pour une durée ne dépassant pas **60 jours** .
- Lorsque la vérification est différée, **son commencement effectif** est constaté par **un procès-verbal** établi conformément aux modalités prévue par les articles 71 et 72 du C D P F.

b- Le lieu de la vérification approfondie

- En principe la vérification approfondie de la situation fiscale se déroule dans **les locaux de l'entreprise**;
- Elle peut avoir lieu dans les bureaux de l'administration fiscale sur demande écrite du contribuable ou à l'initiative de l'administration en cas de nécessité.
- Lorsque la vérification approfondie se déroule dans les bureaux de l'administration fiscale, les échanges des registres et de documents se font contre **accusé de réception** .

c- La représentation des parties durant le déroulement de la vérification

- Le service fiscal chargé de la vérification, est représenté par les agents dont les noms sont indiqués au niveau de l'ordre de mission et de l'avis de vérification notifié au contribuable.
- Le contribuable peut se faire assister, durant le déroulement de la vérification fiscale et la discussion de ses résultats, par une personne de son choix ou se faire représenter par un mandataire conformément à la loi .

d- La procédure contradictoire

- La **procédure contradictoire** entre le contribuable et les agents vérificateurs durant la vérification approfondie est en principe orale ;
- Toutefois, les agents vérificateurs peuvent **demander par écrit** au contribuable, en cas de nécessité tous les **renseignements, éclaircissements** et **justifications** concernant sa situation fiscale;
- Le **délai maximal** pour en répondre par écrit est fixé **20 jours** à compter de la date de notification de la demande.

d- La procédure contradictoire

- Les agents vérificateurs peuvent demander aux personnes physiques des états détaillés du patrimoine et des éléments du train de vie prévus par les articles 42 et 43 du code de l'IR et de l'IS ;
- Le délai maximum pour présenter ces états est fixé à 30 jours à compter de la date de la notification de la demande.
- Le retard imputable au contribuable dans la réponse aux demandes de l'administration fiscale régulièrement notifiées n'est pas pris en compte pour le calcul de la durée de la vérification fiscale approfondie.

e- La durée de la vérification approfondie

- La durée effective maximale vérification fiscale approfondie est fixée:
 - à **6 mois** lorsque celle-ci s'effectue sur la base d'une comptabilité tenue conformément à la législation en vigueur ;
 - et **une année** dans les autres cas .
- La durée effective de la vérification fiscale approfondie est décomptée:
 - à compter de la date de son **commencement effectif** ;
 - et jusqu'à la date de la notification des ses résultats au contribuable.

e- La durée de la vérification approfondie

- Ne sont prises en compte pour le calcul de la durée de la vérification fiscale approfondie:
- les interruptions de la vérification intervenues pour les motifs attribués au contribuable, ou à l'administration et ayant fait l'objet de correspondances sans que la durée totale des ces interruptions puisse excéder 60 jours ;
 - le retard dans la réponse aux demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications formulées par l'administration fiscale dans le cadre de la vérification approfondie

e.1- Apport de la loi de finances pour l'année 2017

- Le **retard de présentation** de la comptabilité dans le cadre de la vérification fiscale approfondie
 - à compter de la date de la **notification** de la **mise en demeure** prévue par l'article 38 du CDPF
 - **n'est pas pris** en compte pour le calcul de la **durée** de la vérification fiscale approfondie
 - dans la limite de **30 jours**.

3.3- La clôture de la vérification approfondie

- La vérification approfondie est **clôturée** par la **notification** des ses résultats au contribuable.
- La notification des résultats de la vérification interrompt la prescription.

Questions et discussions



Section 3

Les dispositions communes aux différentes formes de vérification fiscale

(art 42 à 43 du CDPF)

1- La notification des résultats de la vérification

- Les résultats de la vérification fiscale sont **notifiés** essentiellement par lettre recommandée avec accusé de réception, ou par les **agents de l'administration fiscale**;
- Ils peuvent être notifiés également par les **auxiliaires du trésor** ou par les huissiers notaires .
- La notification des résultats de la vérification doit être effectuée conformément aux dispositions du **code de procédure civile et commerciale**.

a- Le contenu des résultats de la vérification

- La notification des résultats de la vérification comporte notamment :
- les indications relatives au **service** de l'administration fiscale chargé de la vérification ;
 - l'**agent** ou les **agents** chargés de la vérification ;
 - les **impôts** et la **période** concernés par la vérification ;
 - la **nature** de la vérification fiscale: **préliminaire** ,ou **approfondie**;

a- Le contenu des résultats de la vérification

- les chefs de redressement et la méthode retenue pour l'établissement des nouvelles bases d'imposition;
- le montant de l'impôt exigible; ou les rectifications du crédit d'impôt, du report déficitaire et des amortissements régulièrement différés;
- les pénalités exigibles ;
- l'invitation du contribuable à formuler ses observations, ses oppositions ou réserves relatives aux résultats de la vérification dans un délai de 45 jours à compter de la date de la notification.

b- La motivation des résultats de la vérification

- L'administration fiscale doit **motiver** les résultats de la vérification.
- Cette motivation se manifeste à travers les mentions obligatoires ci-dessus indiquées et notamment celles relatives :
 - aux **chefs de redressement** et à la **méthode** d'imposition retenue;
 - aux montants d'impôts exigibles en principal et en pénalités;
 - aux **rectifications** apportées aux crédits d'impôts, aux déficits reportés et aux amortissements différés.

b- La motivation des résultats de la vérification

- La motivation de la méthode d'imposition retenue implique l'obligation d'indiquer:
- si la vérification a été faite sur **la base de la comptabilité** présentée par le contribuable,
 - ou **en dehors** de la comptabilité ; dans ce cas ,il doit être préciser:
 - ✓ s'il s'agit d'un cas de défaut de présentation de la comptabilité ;
 - ✓ ou d'un cas **de rejet motivé** par des irrégularités et des anomalies affectant la sincérité et le caractère probant de la comptabilité.

b- La motivation des résultats de la vérification

- En cas de reconstitution des nouvelles bases d'imposition sur la base de la comptabilité, tout chef de redressement envisagé doit être **précis** quant à:
- sa **nature** et aux **arguments** puisés dans la comptabilité ou en dehors de celle-ci pour le **justifier**;
 - l'énoncé de **la disposition légale** ou **réglementaire** sur laquelle il s'appuie;
 - ainsi que son **impact** sur les bases d'imposition.

b- La motivation des résultats de la vérification

- En cas de reconstitution **extracomptable** des bases d'imposition, l'administration fiscale doit:
 - exposer de manière **claire et précise**, la méthode de reconstitution du chiffre d'affaires, du revenu ou du bénéfice;
 - mentionner expressément et **argumenter** les présomptions de fait ou de droit utilisées.

2- La réponse du contribuable

- Le contribuable doit répondre par écrit à la notification des résultats de la vérification dans un délai ne dépassant pas **45 jours** à compter de la date de la notification.
- La réponse du contribuable doit contenir ses **observations**, **oppositions** et **réserves** vis à vis des résultats de la vérification.

2- La réponse du contribuable

- L'accord du contribuable sur tout ou partie des résultats de la vérification fiscale est matérialisé par la souscription des **déclarations rectificatives** et d'une **reconnaissance de dette**.
- L'absence de réponse du contribuable dans le délai de **45 jours** à compter de la date de la notification des résultats de la vérification constitue un cas de **taxation d'office**.

3- La réponse de l'administration fiscale à la réponse du contribuable

- L'administration fiscale doit
 - répondre par **écrit** et de manière **motivée**
 - à **la réponse du contribuable** aux résultats de la vérification fiscale intervenant **dans le délai de 45 jours** à compter de la date de la notification.
 - dans un délai maximum **de 6 mois** à compter de **l'expiration** du **délai accordé** au **contribuable** pour répondre aux résultats de la vérification.

4- La réponse du contribuable à la réponse de l'administration fiscale

➤ Le contribuable doit

- **répondre** par **écrit** à la réponse de l'administration fiscale
- dans un délai de **15 jours**
- à compter de la date de sa notification.

4- La réponse du contribuable à la réponse de l'administration fiscale

- L'accord du contribuable sur tout ou partie des résultats de la vérification fiscale est matérialisé par la souscription des **déclarations rectificatives** et d'une **reconnaissance de dette**.
- L'absence de réponse du contribuable dans les délais de **45 jours** ou de **15 jours** ci-dessus indiqués ou le **désaccord total ou partiel** sur les résultats de la vérification constituent chacun un cas de **taxation d'office**.

5- La réduction et le rehaussement des résultats de la vérification

- Les résultats de la vérification sont , dans la plupart des cas, **définitifs**.
- L'administration fiscale peut cependant procéder à une réduction ou à un rehaussement de ces résultats :
 - pour réparer des **erreurs matérielles** relatives à l'imposition,
 - pour tenir compte des **justifications présentées** par le contribuable.
 - lorsqu'elle dispose de **renseignements** touchant à l'**assiette** ou à la **liquidation** de l'impôt dont **elle n'a pas eu connaissance** précédemment.

5.1- La réduction des résultats de la vérification

- La **réduction** des résultats de la vérification peut intervenir **avant** et **après** la **notification** de l'arrêté de taxation d'office.
- La **réduction** des résultats de la vérification **avant** la notification de l'arrêté de taxation d'office est effectuée :
 - dans le cadre de la **procédure contradictoire** de discussion des résultats avec le contribuable,
 - en cas d'opposition dans le délais de **45 jours** à compter de la date de la notification.

5.1- La réduction des résultats de la vérification

➤ La réduction des résultats de la vérification après la notification de l'arrêté de taxation d'office s'effectue obligatoirement dans le cadre de **la procédure contentieuse** par :

- la présentation d'une demande au **tribunal de première instance** saisi du litige tant que le jugement de première instance n'a pas été prononcé,
- la présentation d'une demande à la **cours d'appel** saisie de l'affaire tant qu'un jugement définitif n'a pas été prononcé .

5.1- La réduction des résultats de la vérification

- La réduction des résultats de la vérification n'est pas possible dans les cas suivants:
- en cas de clôture de la vérification par un acquiescement;
 - en cas de défaut d'opposition à l'arrêté de taxation d'office devant le tribunal de première instance dans un délai de 60 jours à compter de la date de sa notification;

5.1- La réduction des résultats de la vérification

- en cas de **défaut d'opposition** au jugement de première instance devant la cours d'appel dans un délai de **30 jours** à compter de la date de sa notification;
- **après** le prononcé de l'arrêt de la cours d'appel.

5.2- Le rehaussement des résultats de la vérification

- Les résultats de la vérification peuvent être **rehaussés** avant ou après la **notification** de l'arrêté de taxation d'office .
- Le **rehaussement** des résultats **avant** la notification de l'arrêté de taxation d'office s'effectue par une notification **complémentaire** des résultats de la vérification.

5.2- Le rehaussement des résultats de la vérification

- Le **rehaussement** des résultats **après** la notification de l'arrêté de taxation d'office s'effectue par :
- la présentation d'une **demande écrite** au tribunal de 1^{ère} instance, tant que le **jugement** de première instance **n'a pas été** prononcé.
 - une **notification complémentaire** des résultats de la vérification dans les cas suivants après la **prononciation du jugement** de première instance.

5.2- Le rehaussement des résultats de la vérification

- La mise en œuvre de la procédure du **rehaussement** des résultats de la vérification **n'est pas possible** dans les cas suivants:
- en cas de clôture de la vérification par un **acquiescement**;
 - en cas de **défaut d'opposition** à l'arrêté de taxation d'office devant le tribunal de première instance dans un délai de **60 jours** à compter de la date de sa notification;

5.2- Le rehaussement des résultats de la vérification

- en cas de **défaut d'opposition** au jugement de première instance devant la cours d'appel dans un délai de **30 jours** à compter de la date de sa notification;
 - **après** le prononcé de l'arrêt de la cours d'appel.
- Cependant l'administration fiscale pourrait procéder à une reprise exceptionnelle de la vérification fiscale approfondie.

6- La reprise exceptionnelle de la vérification fiscale

- La vérification fiscale est en principe **définitive**.
- L'administration fiscale **ne peut** procéder à une nouvelle vérification au titre des **mêmes impôts** et pour la **même période** :
 - que lorsqu'elle **dispose** de **renseignements** touchant à l'assiette et à la liquidation de l'impôt,
 - et dont elle **n'a pas eu** connaissance à la date de la précédente vérification fiscale.

6.1- Les cas de mise en œuvre de la reprise exceptionnelle de la vérification

- La reprise exceptionnelle de la vérification peut être mise en œuvre dans les cas suivants:
- en cas de clôture de la vérification par un acquiescement;
 - en cas de défaut d'opposition à l'arrêté de taxation d'office devant le tribunal de première instance dans un délai de 60 jours à compter de la date de sa notification;

6.1- Les cas de mise en œuvre de la reprise exceptionnelle de la vérification

- en cas de **défaut d'opposition** au jugement de première instance devant la cours d'appel dans un délai de **30 jours** à compter de la date de sa notification;
- **après le prononcé** de l'arrêt de la cours d'appel.

6.2- Les règles régissant la reprise exceptionnelle de la vérification

- La **reprise exceptionnelle** de la **vérification approfondie** obéit aux mêmes règles de procédures que la vérification fiscale approfondie.
- Les **impôts** et les **périodes** qui se trouvent **touchés** par la **prescription** à la date de son engagement ne peuvent pas être concernés par cette vérification exceptionnelle.

Questions et discussion



Chapitre III

La taxation d'office

(art 47 à 52 du CDPF)

Section 1

Le domaine de la taxation d'office

1- Les cas de taxation d'office

- L'administration fiscale procède à l'établissement de la **taxation d'office** dans les cas suivants:
- Le **défaut** de dépôt des déclarations fiscales exigibles après **une mise en demeure**.
 - Le **défaut d'opposition** aux résultats de la vérification fiscale dans un délai de **45 jours** à compter de la date de la notification..

1- Les cas de taxation d'office

- Le défaut de réponse à la réponse de l'administration fiscale à l'opposition du contribuable à l'encontre des résultats de la vérification dans un délai de 15 jours à compter de la date de la notification
- Le désaccord total ou partiel sur les résultats de la vérification fiscale après avis des commissions de conciliation.
- L'application de l'avance au titre de la plus-value immobilière .
- L'application des sanctions fiscales administratives non liées au principal de l'impôt.

1.1- La taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations

- Le C D P F a prévu des procédures spéciales pour la taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations de l'impôt.
- Ces procédures sont applicables dans les cas suivants:
 - le défaut de dépôt des déclarations fiscales exigibles;
 - le défaut de présentation à la formalité de l'enregistrement d'un acte obligatoirement soumis .

a- Les conditions d'établissement de la taxation d'office en cas de défaut de déclaration

- La taxation d'office en cas de défaut de dépôt des déclarations de l'impôt est établie:
- après notification d'une mise en demeure au contribuable ;
 - et l'expiration d'un délai de 30 jours à compter de la date de la notification de la mise en demeure .

a- Les conditions d'établissement de la taxation d'office en cas de défaut de déclaration

- La **taxation d'office** est établie dans ce cas **nonobstant** les procédures prévues par les articles **43, 44 et 44 bis** du CDPF relatives:
 - à la **notification par écrit** des résultats de la vérification;
 - au **droit** du contribuable de **répondre** aux résultats de la vérification dans un délai de **45 jours**.
 - à l'obligation mise à la charge de l'administration fiscale de **répondre par écrit** à la réponse du contribuable dans un délai maximum de **6 mois**.
 - au **droit** du contribuable de **répondre** à la réponse de l'administration fiscale dans un délai de **15 jours**.

b- Les bases de la taxation d'office pour défaut de dépôt des déclarations

➤ La taxation d'office pour défaut de dépôt des déclarations est établie sur la base:

- des preuves écrites, si elle existent;
- des présomptions de droit ou de fait;
- ou sur la base des sommes portées sur la dernière déclaration.

b- Les bases de la taxation d'office pour défaut de dépôt des déclarations

- Lorsque la taxation d'office est établie sur la base des sommes portées sur la dernière déclaration déposée, le service fiscal doit prendre en compte
- les montants bruts de l'assiette de l'impôt
 - à l'exception du crédit d'impôt, des déficits et des amortissements différés provenant de la période antérieure à la période concernée par la déclaration ainsi que des dégrèvement ou avantages
 - dont la prise en compte dépend des justifications à apporter par le contribuable.

b- Les bases de la taxation d'office pour défaut de dépôt des déclarations

➤ Dans tous les cas ,le montant de l'impôt en principal établi d'office ne peut être inférieur

- à 200 dinars par déclaration non déposée pour les personnes morales,
- à 100 dinars par déclaration non déposée pour les personnes physiques relevant des BIC soumises au régime réel ou relevant des BNC,
- à 50 dinars par déclaration non déposée pour les personnes physiques relevant des BIC soumises au régime forfaitaire,
- à 25 dinars dans les autres cas.

b- Les bases de la taxation d'office pour défaut de dépôt des déclarations

- Ce minimum d'impôt par déclaration non déposée n'est pas susceptible de restitution.
- La taxation d'office pour défaut de dépôt de déclaration ne fait pas obstacle à la vérification approfondie.

1.2- La taxation d'office suite à une vérification fiscale

a- La taxation d'office en cas de défaut d'opposition du contribuable aux résultats de la vérification

- En cas de défaut d'opposition par le contribuable aux résultats de la vérification préliminaire ou approfondie:
 - dans le délai de 45 jours à compter du jour qui suit la date de la notification,
 - l'administration fiscale procède à la taxation d'office sur la base des résultats de la vérification.

b- La taxation d'office en cas de défaut d'opposition du contribuable à la réponse de l'administration fiscale à son opposition aux résultats de la vérification

- La **taxation d'office** est établie en cas de **défaut d'opposition** par le contribuable à la **réponse de l'administration fiscale** à son opposition aux résultats de la vérification dans un délai de **15 jours** à compter de la date de la notification
- La **taxation d'office** est établie dans ce cas sur la base des **résultats de la vérification modifiés** éventuellement , en tenant compte des **arguments** invoqués par le contribuable au niveau de son opposition aux résultats de la vérification et **acceptés** par l'administration fiscale.

c- Sort des dossiers de vérification fiscale en cas d'opposition du contribuable à la réponse de l'administration fiscale à son opposition aux résultats de la vérification

- En cas de **réponse** et d'**accord** entre le contribuable et l'administration fiscale sur les résultats de la vérification, le contribuable signe des déclarations **rectificatives** et une **reconnaissance** de dette.
- En cas de **désaccord total** ou **partiel** entre l'administration fiscale et le contribuable sur les résultats de la vérification, le contribuable peut saisir **la commission de conciliation** créée par la LF pour l'année 2017.
- Le service fiscal ayant en charge le dossier de vérification peut également saisir **la commission de conciliation** avant l'établissement de la taxation d'office.

1.3- Le passage des dossiers de vérifications fiscales devant les commissions de conciliation avant la taxation d'office

- Les «[commissions de conciliation](#)» nationales et régionales prennent en charge les dossiers de contrôle fiscal
 - sur la base d'une [demande motivée](#) du contribuable ou à l'initiative de l'administration fiscale, et ce,
 - après la phase de [dialogue contradictoire](#) sur les résultats de la vérification préliminaire ou approfondie et dans tous les cas [avant l'établissement](#) de l'arrêté de taxation d'office.

a- La «commission nationale de conciliation »

- Institution d'une commission ou plus dénommée «**commission nationale de conciliation** » chargée d'émettre un avis consultatif concernant les dossiers fiscaux qui lui sont présentés avant l'établissement de l'arrêté de taxation d'office.
- La « commission nationale de conciliation » est chargée de dossiers fiscaux qui dépassent la compétence des «**commissions régionales de conciliation** ».

a- La «commission nationale de conciliation »

- La «commission nationale de conciliation » est composée :
- du **Médiateur fiscal** ou son représentant: président.
 - deux cadres de la direction générale des impôts, ayant au moins le rang de directeur d'administration centrale: membres.
 - un cadre de de la direction générale des études et de la législation fiscale, ayant au moins le rang de directeur d'administration centrale: membre.
 - **deux représentants** des **organisations professionnelles** désignés par arrêté du ministre des Finances pour une durée de 3 ans non renouvelable: membres.

a- La «commission nationale de conciliation »

- un agent de la direction générale des impôts: **rapporteur**, sans droit au vote.
- La présence de l'agent **chargé de la vérification** fiscale est **obligatoire** sans droit au vote.
- **Le contribuable** peut **assister aux travaux de la commission** sur demande aux désigner un mandataire de son choix à cet effet.
- Le président de la commission peut **convoquer toute personne** dont la présence aux travaux de la commission est jugée utile.

b- Les «commissions régionales de conciliation »

- Institution au niveau de chaque centre régional de contrôle des impôts d'une commission ou plus dénommée «[commission régionale de conciliation](#) » chargée d'émettre un avis consultatif concernant les dossiers fiscaux qui lui sont présentés avant l'établissement de l'arrêté de taxation d'office.
- La «[commission régionale de conciliation](#) » est chargée de dossiers fiscaux qui relèvent de la compétence territoriale du centre régional de contrôle des impôts au sein duquel elle est créée, autre que les dossiers qui relèvent de la compétence de la «[commission nationale de conciliation](#) » .

b- Les «commissions régionales de conciliation »

- La «commission régionale de conciliation » est composée:
- du représentant régional du **médiateur fiscal** ou à défaut, le chef du centre régional de contrôle des impôts ou son représentant: président;
 - un vérificateur **n'ayant pas participé** à la **vérification fiscale**: membre
 - le chef de la structure d'encadrement des bureaux de contrôle des impôts :
membre.
 - **deux représentants** des **organisations professionnelles** désignés par arrêté du ministre des Finances pour une durée de 3 ans non renouvelable:
membres.

b- Les «commissions régionales de conciliation »

- un agent du centre régional de contrôle des impôts : **rapporteur**, sans droit au vote.
- La présence de l'agent **chargé de la vérification fiscale** est **obligatoire**, sans droit au vote.
- Le **contribuable** peut **assister aux travaux de la commission** sur demande aux designer un mandataire de son choix à cet effet.
- Le président de la commission peut **convoquer toute personne** dont la présence aux travaux de la commission est jugée utile.

c- La prise en charge des dossiers fiscaux par les «commissions de conciliation »

- Les **commissions de conciliation** prennent en charge les **dossiers de vérification fiscale préliminaire** ou **approfondie**
 - à l'initiative de **l'administration fiscale** sous réserve du respect **des procédures d'opposition** du contribuable et de réponse de l'administration fiscale prévues par les articles **44** et **44 bis** du CDPF;

c- La prise en charge des dossiers fiscaux par les «commissions de conciliation »

- ou sur la base d'une **demande écrite** et **motivée**
 - ✓ **adressée par le contribuable** au service fiscal ayant en charge le dossier contre décharge ou par lettre recommandée avec accusé de réception
 - ✓ dans un délai de **15 jours** à compter de la **date de notification de la réponse de l'administration fiscale** à l'opposition du contribuable aux résultats de la vérification
 - ✓ avec indication des **éléments contestés** et de sa **volonté d'assister aux travaux** de la commission ou de se faire représenter à cet effet conformément à la loi.

d- L'examen des dossiers fiscaux par les « commissions de conciliation »

- Les dossiers présentés aux « commissions de conciliation » doivent comporter
 - les résultats de la vérification,
 - l'opposition du contribuable
 - et les réponses échangés avec l'administration fiscale.
- Les commissions de conciliation examinent les dossiers fiscaux sur la base des documents présentés par l'administration fiscale et les arguments et les moyens de preuves invoqués par les parties.

e- Les limites du rôle de la « commission de conciliation »

- La « commission de conciliation » n'a pas le droit
 - d'interpréter la loi à l'occasion de l'examen des dossiers fiscaux d'interpréter la loi,
 - ni d'admettre la comptabilité qui n'a pas été présentée au service fiscal dans un délai de 30 jours à compter de la date de notification d'une mise en demeure.

f- Les conséquences de l'avis de la « commission de conciliation »

- Le service fiscal ayant en charge le dossier peut modifier les méthodes et les bases d'imposition
 - en tenant compte de l'avis de la commission de conciliation et des arguments et des moyens de preuve invoqués par le contribuable
 - sans que la rectification puisse aboutir au rehaussement des résultats de la vérification.
- Les avis des commissions de conciliation sont consultatifs et doivent être notifiés au contribuable selon l'une des procédures prévues par l'article 10 du CDPF.

f- Les conséquences de l'avis de la « commission de conciliation »

- Le contribuable a le droit de s'opposer à l'avis de la commission de conciliation notifié par le service fiscal ayant en charge le dossier, dans un délai de 30 jours à compter de la date de la notification.
- A l'expiration de ce délai l'administration fiscale peut établir un arrêté de taxation d'office.
- Les délais de prescription sont suspendus à partir de la prise en charge du dossier par la commission de conciliation jusqu'à la date de notification de l'avis de la commission.

g- Les obligations des membres des commissions de conciliation

- Les membres des commissions de conciliation sont soumis au respect du secret professionnel
 - au titre des renseignements et des données dont ils ont pris connaissance
 - à l'occasion de l'examen des dossiers soumis à la commission.
- A cet effet ils sont soumis aux mêmes obligations que les agents de l'administration fiscale.

1.4- La taxation d'office en cas de non déclaration de la plus-value immobilière

- Cette taxation relative à l'établissement de l'avance au titre de la plus-value immobilière non déclarée est établie en cas :
- de non déclaration de l'impôt sur le revenu au titre de la plus value immobilière visé au § 2 de l'article 27 du code de l'IRPP et de l'IS,
 - après notification d'une mise en demeure au contribuable et l'expiration d'un délai de 30 jours à compter de la date de la notification de la mise en demeure.

a- Les bases de la taxation d'office en cas de non déclaration de la plus-value immobilière

- Le montant de la taxation d'office est fixé à 2,5 % du prix de cession déclaré dans l'acte sous réserve du minimum d'impôt fixé à 25 dinars.
- Cette avance n'est pas exigible pour les contribuables qui justifient que l'impôt a fait l'objet d'une retenue à la source.

1.5- La taxation d'office en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif

- Les articles **84 ter à 84 sexies** du code des droits et procédures fiscaux ont prévu l'application des sanctions fiscales administratives sous forme d'amendes fiscales dans les cas suivant :
- Le **non apurement** des **bons de commandes** visés par les services du contrôle fiscal conformément à la législation en vigueur.
 - La **vente en suspension** de la TVA **sans disposer** des originaux **des bons de commande**.

a- Les bases de la taxation d'office en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif

- Le non apurement des bons de commandes visés par les services du contrôle fiscal conformément à la législation en vigueur donne lieu à l'application d'une amende fiscale administrative de 2.000 dinars au titre de chaque bon de commande non apuré ou non présenté, et ce, pour les cinq premiers bons de commande
- L'amende est relevée à 5.000 dinars au titre de chaque bon de commande non apuré ou non présenté pour le reliquat des bons de commandes.

a- Les bases de la taxation d'office en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif

- La vente en suspension de la TVA sans disposer des originaux des bons de commande donne lieu à
 - l'application d'une amende fiscale égale à 50 % du montant de la TVA suspendue dans le cadre des opérations de ventes en suspension de la TVA,
 - sans disposer des originaux des bons de commandes visés par le service fiscal du lieu d'imposition du client bénéficiaire du régime suspensif

b- Les modalités d'application de la taxation d'office en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif

- Les amendes fiscales exigibles en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif sont établies par voie de taxation d'office
 - en cas de non régularisation de la situation fiscale du contribuable
 - dans un délai de 30 jours à compter de la date de la notification d'une mise en demeure.

b- Les modalités d'application de la taxation d'office en cas de non respect des obligations en matière du régime suspensif

- L'administration fiscale doit respecter la procédure de mise en demeure et le délai 30 jours de accordé au contribuable **même si** l'infraction est **constatée** dans le cadre **d'une vérification fiscale approfondie**.
- La taxation d'office est établie dans ce cas nonobstant les règles de procédures régissant la vérification fiscale approfondie.

Section 2

L'arrêté de taxation d'office

1- L'établissement de l'arrêté de taxation d'office

- La taxation d'office est établie au moyen d'un arrêté motivé
 - du directeur général des impôts,
 - du chef de l'unité du contrôle national et des enquêtes fiscales,
 - du directeur des grandes entreprises
 - ou du chef du centre régional de contrôle des impôts.
- L'arrêté de taxation d'office est établi sur la base des résultats de la vérification et de la réponse du contribuable si elle existe.

a- Les mentions obligatoires de l'arrêté de taxation d'office

- L'arrêté de taxation d'office doit comporter les indications suivantes :
- le service de l'administration fiscale ayant procédé à la vérification ;
 - les noms prénoms et grades des agents vérificateurs ;
 - la date du commencement de la vérification approfondie et la date de son achèvement ainsi que le lieu de son déroulement ;
 - les impôts et taxes concernés par la taxation d'office ;
 - les périodes objet de la taxation d'office;

a- Les mentions obligatoires de l'arrêté de taxation d'office

- la méthode d'imposition retenue:
 - ✓ sur la base de la comptabilité et des preuves écrites
 - ✓ ou sur la base des présomptions de fait ou de droit avec mention de ces présomptions ;
- les fondements juridiques de l'arrêté(mention de la base juridique ou réglementaire des éléments de la taxation d'office);

a- Les mentions obligatoires de l'arrêté de taxation d'office

- le montant de l'impôt exigible et des pénalités y afférentes;
- les rectifications apportées aux crédits d'impôt, aux reports déficitaires et aux amortissements régulièrement différés;
- la recette des finances auprès de la quelle seront constatées les sommes exigibles;

a- Les mentions obligatoires de l'arrêté de taxation d'office

- l'information du contribuable de son droit de s'opposer à l'arrêté de taxation d'office devant le tribunal de première instance territorialement compétent dans un délai de **60 jours**, à compter de la date de la notification
- l'information du contribuable de la possibilité de **suspendre d'exécution** de l'arrêté de taxation d'office par le paiement de **10 % du principal** de l'impôt ou par la présentation **d'une caution bancaire** de **15 %** du même montant dans un délai de **60 jours**, à compter de la date de la notification.

b- L'arrêté de taxation d'office portant sur les amendes fiscales administratives

- L'arrêté de taxation d'office portant sur les amendes fiscales administratives doit comporter les indications suivantes:
- le service de l'administration fiscale ayant procédé à l'opération de contrôle ou de vérification ;
 - la nature de l'infraction constatée ;
 - la méthode retenue pour l'application de l'amende exigible au titre de l'infraction ;

b- L'arrêté de taxation d'office portant sur les amendes fiscales administratives

- le fondement juridique de l'arrêté ;
- les noms, prénoms et grades des vérificateurs ;
- le montant de l'amende taxée ;
- la recette des finances auprès de la quelle seront constatées les sommes exigibles ;
- l'information du contribuable de son droit de s'opposer à l'arrêté de taxation d'office devant le tribunal de première instance territorialement compétent et le délai imparti pour cette action .

2- La notification de l'arrêté de taxation d'office

- L'arrêté de taxation d'office est notifié par :
 - une **lettre recommandée** avec **accusé de réception**;
 - les agents de l'administration fiscale ;
 - les auxiliaires du trésor;
 - les huissiers notaires.
- La **notification** obéit aux dispositions du **code de procédure civile et commerciale** .

3- Le caractère exécutoire de l'arrêté de taxation d'office

- L'arrêté de taxation d'office est exécutoire nonobstant les actions en opposition y afférentes ;
- L'exécution de l'arrêté de taxation d'office est suspendue par :
 - le paiement de 10 % du montant de l'impôt en principal , et ce, dans un délai de 60 jours à compter de la date de notification de l'arrêté ;
 - la production d'une caution bancaire de 15 % du même montant et dans le même délai.

3- Le caractère exécutoire de l'arrêté de taxation d'office

- La caution bancaire est payable chez la banque ou bout d'une année à compter de la notification de l'arrêté de taxation d'office.
- Toutefois en cas de prononciation du jugement de 1^{ière} instance et sa notification avant l'expiration du délai en question, le recouvrement de la caution sera limité au montant prononcé en première instance.
- Sont exclus de la suspension de l'exécution de l'arrêté de taxation d'office, l'impôt en principal et les pénalités administratives exigibles en matière de retenue à la source et les amendes fiscales administratives prévues par les articles 83 et 84 bis à 85 du CDPF

Questions et discussion



Deuxième partie

Le contentieux fiscal

Chapitre premier

Le contentieux de l'assiette de l'impôt

(art: 53 à 59 du CDPF)

1- Le champ d'application du contentieux de l'assiette de l'impôt

- L'opposition du contribuable à l'encontre des arrêtés de taxation d'office relatifs à l'impôt en principal et aux pénalités administratives .
- L'opposition du contribuable à l'encontre des réponses de l'administration fiscale relatives aux demandes de restitution .
- L'opposition du contribuable à l'encontre des décisions de l'administration fiscale relatives au retrait du régime forfaitaire d'imposition .

2- Le cadre légal du contentieux de l'assiette de l'impôt

- Le contentieux de l'assiette de l'impôt est régi par:
 - les dispositions du code de procédure civile et commerciale .
 - les **dispositions spéciales** prévues par le code des droits et procédure fiscaux.

- Les dispositions du code de procédure civile et commerciale s'appliquent en l'absence de **dispositions spéciales** prévues par le CDPF.

Section1

Les procédures devant le tribunal de première instance

1-Les modalités d'introduction du recours

- Le recours devant le tribunal de première instance doit être introduit par une **demande écrite** et **motivée** établie par :
 - le contribuable
 - ou son représentant mandaté à cet effet conformément à la loi .
- Toutefois lorsque le litige porte sur un montant exigible ou demandé en restitution supérieur ou égal à **25.000 dinars** le recours à un avocat est obligatoire.

1.1-Les délais d'introduction du recours

- Le recours doit être introduit dans un délai de **60 jours** à compter :
- de la date de notification de l'arrêté de taxation d'office;
 - ou de la date de notification de la décision de retrait du régime forfataire;
 - ou de l'expiration du délai de **6 mois** accordé à l'administration fiscale pour donner suite à la demande de restitution .

1.2-Les mentions obligatoires de la requête introductive du recours

- La requête introductive du recours devant le tribunal de première instance doit contenir:
- les nom, prénoms et profession du demandeur ;
 - l'identification du service de l'administration fiscale compétent (le défendeur) ;
 - un exposé des faits ;
 - les moyens de preuve .

1.2-Les mentions obligatoires de la requête introductive du recours

- les prétentions du demandeur et leur fondement juridique ;
- le tribunal de première instance compétent ;
- l'heure, le mois et la date de l'audience ;
- l'invitation du service administratif chargé du dossier à présenter ses conclusions et ses moyens de preuve au plus tard le jour de l'audience.

1.3-L'assignation du service fiscal

- Une copie de la **requête introductive du recours** doit être :
 - notifiée au service de l'administration fiscale compétent par l'intermédiaire d'un huissier notaire,
 - au moins **30 jours** avant la date de comparution à l'audience.

- La **requête introductive du recours** doit être d'une **copie des moyens de preuve**.

1.4-Le dépôt du dossier au greffe

- Le contribuable ou son représentant doit présenter au greffier du tribunal de première instance **7 jours** avant la comparution à l'audience :
- l'**original** de la **requête introductive du recours**;
 - une copie de **procès verbal d'assignation** du service de l'administration fiscale;
 - un **bordereau** en double exemplaire comportant un **état détaillé des moyens de preuve**.

1.5-La nullité de la requête introductive du recours

- La requête introductive du recours serait considérée nulle dans les cas suivants :
 - Une **erreur** ou une **insuffisance** relevée au niveau :
 - ✓ de l'identification du **service fiscal défendeur**;
 - ✓ l'identification du **tribunal compétent** pour statuer sur le litige ;
 - ✓ la **date précise** de l'audience.

1.5-La nullité de la requête introductive du recours

- Le non respect de délai de **30 jours** avant la comparution à l'audience au moment de l'assignation du service fiscal compétent;
- Le **défaut d'assignation** du service fiscal compétent pour présenter sa réponse par écrit au plus tard le jour de l'audience ;
- Le **défaut de notification** au service fiscal compétent d'une **copie des moyens de preuve**.

1.6-La correction de la nullité

- La **nullité** de la requête introductive du recours est **corrigée** par :
- La **présence** du **représentant** du service fiscal, en cas **d'erreur** dans **l'identification** du service fiscal ou du tribunal compétent.
 - La **présentation** de la **réponse de l'administration** par écrit le jour de l'audience, en cas de **défaut d'assignation** du service fiscal pour présenter sa réponse par écrit au plus tard le jour de l'audience.

2-La phase juridictionnelle

2.1-Le caractère public des audiences

- Les audiences relatives au contentieux de l'assiette de l'impôt sont publiques .
- Toutefois le tribunal chargé de l'affaire peut décider de le tenir à huis clos sur demande motivée du contribuable ou de son mandataire désigné à cet effet conformément à la loi.

2.2-La représentation des parties

- Le contribuable peut poursuivre le déroulement de l'instance par lui-même ou par un **mandataire** désigné, à cet effet, conformément à la loi.
- Toutefois lorsque le litige porte sur un **montant exigible** ou demandé en restitution supérieur ou égal à **25.000 dinars**, le **recours à un avocat** est **obligatoire**.
- L'administration fiscale est représentée par des agents habilités à cet effet par le service fiscal ayant en charge le dossier, **sans pouvoir spécial**.

2.3-L'introduction des données au niveau du dossier du litige

- L'administration fiscale **ne peut joindre** au dossier de l'affaire des documents comportant des **renseignements précis** sur les activités des personnes non ne faisant pas partie du litige.
- Cette interdiction ne concerne pas :
 - les informations présentées sous forme des **moyennes** de chiffre d'affaires , de revenu ou de bénéfices .
 - les informations dont la **publication est autorisée** (états financiers des entreprises introduites auprès de la bourse des valeurs mobilières ,les jugements et arrêts rendus en matière fiscale...).

2.4-Le recours à l'expertise

- Le tribunal de première instance doit ordonner une expertise pour évaluer la valeur vénale des immeubles, des droits immobilier et des fonds de commerce cédés , dans les litiges relatifs :
- aux droits d'enregistrement,
 - ou à l'impôt sur le revenu au titre de la plus-value immobilière.

2.4-Le recours à l'expertise

- Le juge de l'impôt est **habilité** à faire recours à **l'expertise**
 - dans les litiges **autres** que ceux relatifs aux droits d'enregistrement ou à l'impôt sur le revenu au titre de la plus-value immobilière,
 - tout en se conformant aux dispositions du **code de procédure civile et commerciale** sous réserve de certaines **conditions** prévues par le CDPF.

2.4-Le recours à l'expertise

- L'expert ou les experts désignés doivent :
- déposer les rapports auprès du greffe du tribunal
 - et délivrer, soit directement ou par l'intermédiaire d'un huissier notaire, copies de ces rapports
 - au service de l'administration fiscale en charge du dossier et au contribuable
 - et ce, dans un délai de 48 heures de la date du dépôt.

2.4-Le recours à l'expertise

- Le tribunal doit accorder à l'administration fiscale et au contribuable
 - un délai de 15 jours pour formuler leurs observations, réserves et oppositions
 - concernant les rapports d'expertise.
- En cas d'introduction de modifications nécessitant une nouvelle liquidation des sommes à payer ou restituables,
 - l'opération de liquidation doit être séparée
 - des opérations d'expertise portant sur le fond du litige fiscal.

2.5- Les moyens de preuve admis en matière de contentieux de l'assiette de l'impôt

- Sont admis en matière de contentieux de l'assiette de l'impôt les moyens de preuve suivants :
 - l'aveu des parties;
 - la preuve écrite;
 - les présomptions de fait ou de droit .
- Sont exclus par conséquent les moyens de preuve suivants :
 - le serment ;
 - le témoignage .

2.6-La charge de la preuve en matière de contentieux de l'assiette de l'impôt

- Les services de l'administration fiscale sont tenus de motiver les décisions administratives relatives :
- à la taxation d'office;
 - au retrait du régime forfaitaire;
 - au refus partiel ou total de la demande de restitution .

2.6-La charge de la preuve en matière de contentieux de l'assiette de l'impôt

➤ Le contribuable taxé d'office ne peut obtenir la décharge ou la réduction de l'impôt porté à sa charge qu'en apportant la preuve :

- de la sincérité de ses déclarations;
- de ses ressources réelles;
- ou du caractère exagéré de son imposition .

2.7-La liquidation des montants à payer ou restituables

- En cas d'introduction de **modifications** nécessitant une **nouvelle liquidation** des sommes à payer ou restituables :
 - le tribunal peut **se faire assister** pour établir cette nouvelle liquidation par l'administration fiscale,
 - ou désigner à **la demande** du contribuable un **expert** à cet effet .
- L'opération de **liquidation** doit être **séparée** des **opérations d'expertise** portant sur le **fond** du litige fiscal

3- Le contenu de jugement de première instance

- Le jugement de première instance doit contenir:
 - l'identification du tribunal qui l'a prononcé;
 - l'identification des parties;
 - l'objet du litige;
 - un exposé des dires des parties;

3- Le contenu de jugement de première instance

- les arguments des parties;
- le texte du jugement ;
- la date du jugement;
- les noms et les prénoms des juges;
- le degré du jugement.

4- Les conséquences du jugement de première instance

- Le jugement de première instance est **exécutoire** au niveau :
 - de la **poursuite du recouvrement** des montants des impôts exigibles **confirmés**.
 - de la **suspension du recouvrement** des impôts réclamés au niveau de l'arrêté de taxation d'office et **non confirmés** par le jugement .

4- Les conséquences du jugement de première instance

- Le jugement de première instance :
 - ne peut ouvrir droit à la restitution des montants indûment payés en exécution de l'arrêté de taxation d'office ,
 - que dans la mesure où il aurait acquis l'autorité de la chose jugée .
- L'autorité de la chose jugée est acquise en cas de non recours devant la cours d'appel, dans un délai de 30 jours à compter de la date de notification du jugement de première instance .

4- Les conséquences du jugement de première instance

- Le jugement de première instance relatif aux **décisions de retrait** du régime forfaitaire est :
- **exécutoire** en cas de **défaut de recours** en appel .
 - non exécutoire en cas de **recours** en appel ; dans ce cas le contribuable continue à se déclarer au niveau du régime réel d'imposition .

Section 2

Les procédures devant la cours d'appel

Le tribunal compétent

- Les jugements rendus par le tribunal de première instance en matière d'assiette de l'impôt sont susceptibles d'appel.
- L'appel doit être introduit devant la cour d'appel dans la circonscription de laquelle se trouve
 - la tribunal de première instance
 - ayant prononcé le jugement attaqué.

Le délai d'introduction de l'appel

- L'appel doit être introduit:
 - dans un délai de **30 jours** ,
 - à compter de la date de notification du jugement de première instance par la partie la plus diligente .

L'auteur de l'appel

- Le contribuable ou son représentant mandaté à cet effet conformément à la loi
 - lorsque le contribuable se trouve être l'appelant .
 - Toutefois lorsque le litige porte sur un montant exigible ou demandé en restitution supérieur ou égal à **25.000 dinars** le recours à un avocat est obligatoire.
- Les agents du service fiscal compétent lorsque l'administration est l'auteur de l'appel.

L'introduction de l'appel

- L'appel est introduit par le **dépôt** auprès **du greffier** de la cour d'appel **d'une requête écrite** et **motivée** contenant les mentions suivantes :
- **L'identification** de l'auteur de l'appel : nom , prénom ou raison sociale , adresse , activité.
 - L'identification de la **partie adverse** .

L'introduction de l'appel

- Les **références** du **jugement de première instance**:
 - ✓ le numéro de l'affaire ,
 - ✓ la date du jugement;
- L'identification du tribunal de première instance ayant prononcé le jugement .
- Les **demandes** de l'appelant .

Les travaux du greffier

- Le greffier de la cour d'appel doit :
 - délivrer à l'appelant un **récépissé**.
 - formuler une demande pour le transfert du dossier du litige du tribunal de première instance vers la cour d'appel ;
 - fixer en commun accord avec le président de la cour d'appel une audience pour le litige ;
- Le greffier de la cour d'appel doit par ailleurs **convoquer** l'appelant **au moins 30 jours** avant la **date** de la première audience et **l'informer** de sa date précise.

L'assignation de la partie adverse

- L'appelant doit :
 - convoquer la partie adverse au moins 20 jours avant la comparution à l'audience.
 - l'assigner de présenter son mémoire en réplique et ses moyens de preuve au plus tard le jour de l'audience .
- Le procès verbal de convocation de la partie adverse doit être accompagné :
 - d'une copie de la requête introductive d'appel;
 - d'une copie du mémoire d'appel .
 - d'une copie des moyens de preuve.

La transmission des pièces constitutives de l'appel au greffier

- L'appelant doit présenter au greffier de la cour d'appel au moins **7 jours** avant la comparution à l'audience :
 - l'original du mémoire d'appel;
 - une copie de procès verbal d'assignation de la partie adverse

La transmission des pièces constitutives de l'appel au greffier

- une copie du jugement de première instance attaqué;
- une copie du procès verbal de notification du jugement de première instance ;
- les moyens de preuve.
- un bordereau en double exemplaire détaillant les moyens de preuve.

Les audiences devant la cours d'appel

- Sont applicables devant la cour d'appel les règles de procédure applicables devant le tribunal de première instance et relatives :
- au caractère public de l'audience;
 - à la représentation des parties au litige
 - aux moyens de preuve;
 - à la charge de la preuve ;
 - et à la liquidation des montants à payer ou restituables en vertu du jugement.

Les conséquences de l'arrêt de la cour d'appel

- Les arrêts rendus par la cour d'appel sont **définitifs** et exécutoires pour le recouvrement des impôts exigibles .
- Les montants restituables en vertu des arrêts de la cour d'appel ne peuvent être restitués que par un jugement ayant acquis **l'autorité de la chose jugée**.
- L'autorité de la **chose jugée** est **acquise** par un arrêt de la cour d'appel en cas de non recours à son encontre, devant le tribunal administratif dans un délai de **30 jours**, à compter de la date de sa notification.

Section 3

Le recours en cassation

Les jugements pouvant faire l'objet du recours en cassation

- Le tribunal administratif statue en matière de **cassation** sur les **recours** à l'encontre des **arrêts définitifs** rendus par les **cours d'appel** en matière :
 - des arrêtés de taxation d'office.
 - des décisions de restitution .
 - des décisions de retrait du régime forfaitaire .

Les personnes habilitées à introduire le recours en cassation

- Le recours devant les **chambres de cassation** du tribunal administratif peut être introduit par:
 - L'administration fiscale .
 - Un **avocat** compétent en **matière de cassation** agissant au nom du contribuable ou de ses successeurs.

Le délai d'introduction du recours en cassation

- Le **recours en cassation** doit être introduit par:
- le dépôt d'une requête écrite et **motivée**
 - au **greffe** du tribunal administratif,
 - dans un délai de **30 jours**,
 - à compter de la date de **notification** de l'arrêt de la cour d'appel.

La requête introductive du recours en cassation

- Le **recours en cassation** est introduit par une **requête écrite et motivée** contenant les mentions suivantes :
- L'**identification** de l'auteur du **recours** : nom , prénom ou raison sociale , adresse , activité.
 - L'identification de la **partie adverse** .
 - Les **références** de l'arrêt de la cour d'appel attaqué: le numéro de l'affaire , la date du jugement.

La requête introductive du recours en cassation

- L'identification de la **cour d'appel** ayant prononcé le jugement,
- Un **exposé** des faits,
- Les demandes de l'auteur **du recours** ,
- Les **arguments** invoqués à l'encontre de l'arrêt de la cour d'appel.

Le mémoire de cassation

- L'auteur **du recours** en cassation doit présenter au greffe du tribunal administratif au moins **60 jours** avant la comparution à l'audience :
 - L'original du mémoire de cassation détaillant :
 - ✓ les motifs et les arguments du pourvoi
 - ✓ et les moyens de preuve .

Le mémoire de cassation

- Une copie de l'arrêt de la cour d'appel .
- Une copie du procès verbal de notification de l'arrêt de la cour d'appel si la notification a été faite .
- Une copie du procès verbal de notification du mémoire de cassation à la partie adverse .

Le mémoire de réplique

- La partie **défenderesse** peut :
 - répondre au mémoire ampliatif de cassation signifié par l'auteur du **recours en cassation**
 - par le **dépôt au greffe** du tribunal administratif d'un **mémoire en réplique** détaillant les **arguments** de défense.
- Le **mémoire en réplique** doit être rédigé par:
 - un **avocat** auprès de la **cour de cassation** pour le compte du contribuable;
 - ou par les agents de l'administration fiscale habilités pour le compte de celle-ci.

La notification des mémoires de cassation

- Les **mémoires de cassation** et les pièces justificatives sont notifiés par :
 - les **huissiers notaires** : si l'auteur du **recours en cassation** est le contribuable .
 - les agents de l'administration fiscale , les officiers des services financiers et les huissiers notaires : s'il s'agit de l'administration .

Les conséquences du recours en cassation

- En principe le recours en cassation **ne suspend pas** l'exécution de l'arrêt de la cour d'appel attaqué .
- Cependant le recours en cassation **peut suspendre** l'exécution de l'arrêt de la cour d'appel attaqué :
 - si celui-ci a **condamné l'Etat** au paiement d'une somme d'argent ,
 - ou a ordonné **la mainlevée d'une saisie** pratiquée par l'Etat aux fins de recouvrement des sommes qui lui sont dues.

Les conséquences du recours en cassation

- De même , le **premier président** du tribunal administratif **peut ordonner** , sur **demande** du requérant , le **sursis à l'exécution** de l'arrêt de la cour d'appel dans les cas suivants :
- s'il estime que l'exécution de l'arrêt attaqué **risque** de créer une **situation irréversible**,
 - ou si elle est de nature à **entraîner** des **conséquences irréparables** .

L'arrêt du tribunal administratif

- L'arrêt de cassation est prononcé par les chambres de cassation du tribunal administratif .
- Les chambres de cassation peuvent prononcer:
 - soit l'**admission** du recours en cassation .
 - soit **le rejet** du recours en cassation pour des **motifs** de **fond** ou de **forme**.

L'admission du recours en cassation

- L'admission du recours en cassation se traduit :
- soit par la cassation **sans renvoi** : dans ce cas l'arrêt du tribunal administratif est **définitif**;
 - soit par la cassation **avec renvoi** de l'affaire devant la cour d'appel qui a prononcé l'arrêt attaqué **autrement composée** .

Le rejet du recours en cassation

- Les chambres de cassation du tribunal administratif peuvent rejeter le recours en cassation :
 - **En la forme** : lorsque le recours en cassation est entaché d'un **vice de forme** ou de **procédures**.
 - **Au fond** : lorsqu'il appert que l'arrêt attaqué est **dûment** prononcé .
- En cas de **second recours** : le tribunal administratif **statue sur le fond** de litige et rend un arrêt définitif.

Questions et discussion



Chapitre 2

Les sanctions applicables aux infractions fiscales administratives

Articles 81 à 88 du CDPF

Section 1

Les infractions fiscales administratives

Les infractions fiscales administratives relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Le code des droits et procédures fiscaux considère comme infractions fiscales administratives :
- le retard dans la **déclaration** et le **paiement de l'impôt** .
 - le **défaut de retenue à la source** ou la retenue à la source **insuffisamment** effectuée.
 - le **défaut** d'acquittement du **droit de timbre** ou son acquittement de manière insuffisante;

Les infractions fiscales administratives relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

- le retard de paiement des impôts constatés.
- l'inobservation de l'obligation relative à la souscription et au dépôt des déclarations fiscales, des informations ou des documents servant à l'établissement de l'impôt ou destinés à l'administration fiscale ou aux services de recouvrement par les moyens électroniques fiables ou sur supports magnétiques.

Les infractions fiscales administratives non liées directement à la déclaration et au paiement de l'impôt

- La **déduction** de la TVA en cas de **reconstitution extracomptable** du chiffre d'affaires à partir des achats dans le cadre d'une **vérification fiscale approfondie**;
- Le **non respect** par les établissements qui procèdent au **transfert** de revenus ou de bénéfices à l'étranger, des procédures prévues par l'article 112 du CDPF;

Les infractions fiscales administratives non liées directement à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Le **non apurement** des bons de commandes visés par les services du contrôle fiscal conformément à la législation en vigueur;
- La non déclaration des recouvrements en espèces au niveau de la déclaration de l'employeur entraîne l'application;
- La vente **en suspension** de la TVA sans disposer des **originaux des bons de commande**;

Les infractions fiscales administratives non liées directement à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Le défaut de déclaration des revenus et des bénéfices exonérés ou soumis à une retenue à la source libératoire;
- La délivrance des attestations d'assurance, sans l'observation de l'obligation relative à la présentation d'une copie de la quittance de paiement des taxes de circulation au titre de la période dont le délai de recouvrement est échu à la date de délivrance desdites attestations.

Section 2

Les sanctions fiscales administratives

Les sanctions applicables en cas de retard dans la déclaration et le paiement de l'impôt

Pénalité exigible en cas de déclaration spontanée

- **0,5%** par mois de retard ou fraction de mois de retard lorsque l'impôt exigible est acquitté **spontanément** et sans l'intervention préalable des services du contrôle fiscal.
- Le retard est calculé à compter du jour suivant l'expiration de l'échéance légale de dépôt de la déclaration et jusqu' à la fin du mois au cours duquel a eu lieu le paiement.
- Un minimum de **5 dinars** est exigé par impôt non déclaré.

Pénalités exigibles au cas de l'intervention des services fiscaux

- **1,25 %** par mois ou fraction de mois de retard lorsque le retard est constaté suite à l'intervention des services du contrôle fiscal.
- Ce taux est ramené à **0,625%** en cas :
 - de reconnaissance de dette et de paiement de l'impôt dans le délai de **30 jours** ,
 - à condition que la reconnaissance de dette intervient **avant la clôture** de la phase **de conciliation judiciaire**.

Pénalités exigibles an cas de l'intervention des services fiscaux

- Le retard est calculé à compter du jour suivant l'expiration de l'échéance légale et jusqu'à la fin du mois au cours duquel a eu lieu :
 - la reconnaissance de dette;
 - la notification du résultat de la vérification;
 - la notification de l'arrêté de taxation d'office pour défaut de dépôt de la déclaration
- Un **minimum de pénalité** de retard de **5 dinars** est exigé par impôt non déclaré.

Pénalité applicable en cas de retenue à la source non effectuée ou insuffisamment effectuée

- La retenue à la source **non effectuée** ou **insuffisamment effectuée** donne lieu à l'application d'une amende égale **aux droits non retenus**.
- Cette amende **est doublée** en cas de **récidive** dans une période de **deux ans**.

Pénalité applicable en cas de défaut de paiement du droit de timbre

- Le défaut d'acquittement ou l'insuffisance d'acquittement du droit de timbre , donne lieu à l'application en sus des droits dus des sanctions suivantes:
- Une pénalité de retard au taux de **1,25 %** par mois ou fraction de mois de retard, pour les contribuables soumis aux droits de timbres suivant le **régime** de la **déclaration mensuelle**;
 - une amende égale à **50 %** des droits non acquittés dans les autres cas .

Pénalité applicable en cas de retard dans le paiement des impôts constatés

- Le retard dans le paiement des impôts constatés donne lieu à l'application d'une pénalité au taux de 0,75 % par mois de retard ou fraction de mois de retard.
- Le retard est calculé dans ce cas, après l'expiration d'un délai de 90 jours à compter:
 - de la date de signature par le contribuable de la reconnaissance de dette ;
 - ou de la date de notification de l'arrêté des taxation d'office ou d'un jugement ou d'un arrêt de justice.

Réduction des pénalités de recouvrement

- Le taux de la **pénalité de recouvrement** des impôts constatés est
 - réduits de **0,75%** à **0,5%** par mois de retard ou fraction de mois de retard.
 - Pour les créances fiscales acquittées, dans **un délai d'une année**
 - à compter de l'expiration du délai de **90jours** calculé à partir de la date d'exigibilité.

Sanction applicable en cas de non respect des obligations relatives à la dématérialisation

- Application au titre de **chaque déclaration** fiscale déposée ou **document** produit prescrit pour l'établissement de l'impôt
 - sans l'observation de **l'obligation** relative à la **souscription** et au **dépôt**
 - des déclarations fiscales, des informations ou des documents servant à l'établissement de l'impôt ou destinés à l'administration fiscale ou aux services de recouvrement
 - par les **moyens électroniques fiables** ou sur **supports magnétiques**,
 - **d'une amende** calculée au taux de **0,5%** du montant de l'impôt exigible avec un **minimum** de **1.000 dinars**.

Les sanctions applicables en cas de non respect de
certaines obligations non liées directement à la
déclaration et au paiement de l'impôt

Sanction applicable en cas de non respect des obligations relatives au transfert de revenus ou bénéfices à l'étranger

- Le **non respect** par les établissements qui procèdent au **transfert** de revenus ou de bénéfices **à l'étranger**, des procédures prévues par l'article 112 du CDPF donne lieu à l'application **d'une pénalité fiscale** administrative au taux de :
- **20 %** des revenus ou bénéfices transférés s'il s'agit de transfert de revenus ou bénéfices **imposables** en Tunisie,
 - ou de **1 %** s'il s'agit de transfert de revenus ou bénéfices **non imposables** en Tunisie.

Sanction applicable en cas de non apurement des bons de commandes visés par les services du contrôle fiscal

- Le **non apurement** des **bons de commandes** visés par les services du contrôle fiscal conformément à la législation en vigueur donne lieu à l'application d'une **amende fiscale** administrative de **2.000 dinars** au titre de **chaque** bon de commande **non apuré** ou **non présenté**, pour les 5 premiers bons de commande.
- L'amende est relevée à **5.000 dinars** au titre de **chaque bon** de commande **non apuré** ou **non présenté** pour le **reliquat** des bons de commandes.

Sanction applicable en cas de non des recouvrements en espèces au niveau de la déclaration de l'employeur

- La non déclaration des recouvrements en espèces au niveau de la déclaration de l'employeur entraîne
 - l'application d'une amende fiscale administrative au taux de 8% de la valeur des montants
 - recouverts auprès des clients en espèces
 - au delà des seuils légaux (20.000 dinars en 2014 ; 10.000 dinars en 2015 et 5.000 dinars à partir du 1^{ier} janvier 2016).

Sanction applicable en cas de déduction de la TVA en cas de reconstitution extracomptable du chiffre d'affaires

- La **déduction** de la TVA en cas de **reconstitution extracomptable** du chiffre d'affaires à partir des achats
 - dans le cadre d'une **vérification fiscale approfondie**,
 - donne lieu à l'application d'une **amende fiscale administrative**
 - égale à 50 % du montant de la **TVA déduite** lors de la reconstitution extracomptable du chiffre d'affaires.

Sanction applicable en cas de vente en suspension de la TVA sans disposer des originaux des bons de commande

- La vente en **suspension** de la **TVA** sans disposer des **originaux** des **bons de commande**
 - donne lieu à l'application d'une **amende fiscale** égale à **50 %** du **montant de la TVA suspendue**
 - dans le cadre des opérations de ventes en suspension de la TVA,
 - sans disposer des originaux des bons de commandes
 - visés par le service fiscal du lieu d'imposition du client bénéficiaire du régime suspensif .

Pénalité applicable en cas de défaut de déclaration des revenus ou des bénéfices exonérés ou soumis à une retenue à la source libératoire

- Le défaut de déclaration des revenus et des bénéfices exonérés de ou soumis à une retenue à la source libératoire, donne lieu à l'application d'une pénalité de 1 % des revenus ou bénéfices en question.
- Cette pénalité s'applique pour les entreprises bénéficiaires du régime fiscal de l'exportation totale à compter du premier jour du 4^{ième} mois suivant l'échéance légale pour la déclaration des revenus et bénéfices concernés.

Amende fiscale applicable en cas de délivrance des attestations d'assurance, sans l'observation de la législation relative à la taxe de circulation

- Les entreprises d'assurance et les intermédiaires en assurance
 - qui délivrent les attestations d'assurance
 - sans l'observation de l'obligation relative à la présentation d'une copie de la **quittance de paiement** des taxes de circulation
 - au titre de la période dont le délai de recouvrement **est échu** à la date de délivrance desdites attestations.
 - sont punis d'une **amende fiscale** administrative égale au **quintuple du montant** des taxes de circulation exigibles et non payées.

Section 3

Le contentieux relatif aux
sanctions fiscales administratives

Régime applicable aux sanctions fiscales administratives

- Les sanctions fiscales administratives sous forme de **pénalités de retard** ou **d'amendes fiscales**, font partie des arrêtés de **taxations d'office**, établis suite à une **vérification fiscale**, ou suite à une **mise en demeure de 30 jours**, lorsqu'il s'agit d'un défaut de dépôt des déclarations fiscales.
- Les sanctions fiscales administratives sont régies :
 - par les mêmes règles de procédures ,
 - que le contentieux relatif à l'assiette de l'impôt.

Régime applicable aux sanctions fiscales administratives non liées directement à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Les sanctions fiscales administratives relatives aux obligations en matière du régime suspensif, sont portées au niveau des **arrêtés de taxation d'offices**, établis après **expiration** d'un délai de **30 jours** à compter de la date de **notification** d'une **mise en demeure** au contribuable qui a commis l'infraction fiscale administrative.
- Ces règles s'appliquent aux sanctions suivantes:
 - Sanction applicable en cas de vente en suspension de la TVA sans disposer des originaux des bons de commande;
 - Sanction applicable en cas de non apurement des bons de commandes visés par les services du contrôle fiscal.

Questions et discussion



Chapitre 3

La constatation et la poursuite des infractions fiscales pénales

Articles :70 à 80 et 89 à 108 du CDPF

Section 1

La classification des infractions fiscales pénales

La classification des infractions fiscales pénales

- Le C D P F prévoit **5 catégories** d'infractions fiscales pénales:
 - les infractions relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt;
 - les infractions relatives aux factures et au titres de mouvement;
 - les infractions relatives à la comptabilité et à la communication des renseignements à l'administration fiscale;
 - les fraudes fiscales;
 - les infractions fiscales diverses.

Les infractions fiscales pénales relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

➤ Cette catégorie comprend notamment:

- Le défaut de souscription de la déclaration d'existence par les personnes soumises à cette obligation.
- Le défaut de dépôt des déclarations mensuelles ,trimestrielles ou annuelles.
- Le défaut de présentation à la formalité de l'enregistrement des actes obligatoirement soumis à cette formalité.

Les infractions fiscales pénales relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Le défaut de dépôt de la déclaration de l'employeur.
- Le défaut de dépôt de la déclaration de l'impôt sur le revenu au titre de la plus-value immobilière.
- Le défaut de dépôt de la déclaration de cessation.
- Le défaut de dépôt des documents à joindre à la déclaration annuelle en vertu de la législation en vigueur.

Les infractions fiscales pénales relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Le défaut de paiement des impôts exigibles sur les moyens de transport terrestre.
- Le défaut de reversement de la retenue à la source effectuée dans un délai de **6 mois** à compter du premier jour suivant l'expiration du délai imparti pur le paiement.
- Le défaut de paiement de la T VA , du droit de consommation ou de tout autre impôt indirect dans un délai de **6 mois** à compter du premier jour suivant l'expiration du délai imparti pur le paiement.

Les infractions fiscales pénales relatives aux factures et aux titres de mouvement

➤ Cette catégorie comprend notamment:

- L'établissement ou l'utilisation des factures non conformes aux dispositions de **l'article 18** du code de la TVA.
- L'établissement ou l'utilisation des factures non numérotées ou numérotées dans une série irrégulière ou interrompue.
- Le manquement à l'obligation d'établir des factures au titre des ventes ou des prestations des services ou l'établissement des factures comportant **des montants minorés**.

Les infractions fiscales pénales relatives aux factures et aux titres de mouvement

- L'achat sans factures ou avec des factures comportant des **montants minorés** lorsque l'acheteur est tenu légalement d'établir au titre des ventes ou des prestation des services.
- L'établissement ou l'utilisation des factures portant sur des ventes ou des prestation des services **fictives** dans le but de **se soustraire au paiement de l'impôt** ou de bénéficier d'**avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.

Les infractions fiscales pénales relatives aux factures et aux titres de mouvement

- Les défaut de déclaration au bureau de contrôle des impôts de l'identité et l'adresse des fournisseurs en factures.
- Le transport de marchandises non accompagnées par des factures ou des titres de mouvement prescrits par la législation en vigueur.

Les infractions fiscales pénales relatives à la comptabilité et au droit de communication

➤ Cette catégorie comprend notamment:

- Le défaut de tenue ,le refus de communication ou le défaut de conservation durant le délai légal de **10 ans** , de la comptabilité, des registres, des répertoires prescrits par la législation en vigueur.
- La tenue d'une double comptabilité ou l'utilisation des documents comptables falsifiés dans le but de **se soustraire au paiement de l'impôt** ou de bénéficier **d'avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.

Les infractions fiscales pénales relatives à la comptabilité et au droit de communication

- L'établissement ou l'aide sciemment apportée pour l'établissement des faux comptes ou des documents comptables falsifiés dans le but de minorer l'assiette de l'impôt ou l'impôt lui même par:
 - ✓ les agents d'affaires, les conseils fiscaux, les experts ou toute autre personnes qui font profession indépendante de tenue ou l'aide à la tenue de comptabilité ;
 - ✓ les personnes chargées de mettre en place les systèmes ou applications informatiques relatifs à la tenue de comptabilité et l'établissement des déclarations fiscales.

Les infractions fiscales pénales relatives à la comptabilité et au droit de communication

- Le non respect des dispositions de l'article 16 du CDPF relatives au droit de communication.
- Le refus de communication par les banques et les établissements de la poste au services compétents de l'administration fiscale ,sur demande écrite ,des numéros des comptes courants concernant les personnes faisant l'objet d'une vérification fiscale approfondie.
- La communication aux services compétents de l'administration fiscale des renseignements d'une manière inexacte ou incomplète.

Les fraudes fiscales

➤ Cette catégorie comprend notamment:

- La simulation des situations juridiques, la production des documents falsifiés ou la dissimulation de la véritable nature juridique d'un acte ou d'un contrat dans le but de **minorer l'impôt** ou de bénéficier **d'avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.
- L'accomplissement des opérations emportant transmission de biens à autrui dans le but de **ne pas acquitter les dettes fiscales**.

Les fraudes fiscales

- La minoration du chiffre d'affaires dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt ou de bénéficier de la restitution d'impôts, lorsque la minoration est supérieure ou égale à 30 %.
- La majoration du crédit de TVA ou du droit de consommation dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt ou de bénéficier de la restitution d'impôts, lorsque la majoration est supérieure ou égale à 30 %.

Les infractions fiscales pénales diverses

➤ Cette catégorie comprend notamment:

- Le non respect du secret professionnel.
- La contre façon des tampons et des marques fiscaux.
- Le non respect de la législation relative à la fabrication et à la mise en bouteille des vins, bières et boissons alcoolisées.

Les infractions fiscales pénales diverses

- Le défaut de présentation au receveur des finances de registres prescrits aux notaires et aux huissiers notaires.
- Le refus de délivrer une attestation de retenue à la source.
- La vente de timbres et marques fiscaux sans y être autorisé...

Section2

La constatation des infractions fiscales pénales

Les agents habilités à constater les infractions fiscales pénales

- Les infractions fiscales pénales peuvent être constatées par:
 - les agents de l'administration fiscale;
 - et autres agents habilités à verbaliser en matière des infractions fiscales pénales (agents de douanes, agents de police, agents de garde nationale, agents des services du transport terrestre...)

Les agents habilités à constater les infractions fiscales pénales

- Les agents de l'administration fiscale constatent les infractions fiscales pénales dans les locaux du contribuable, dans les bureaux de l'administration et dans la voie publique.
- Les autres agents habilités à verbaliser en matière des infractions fiscales pénales ne peuvent constater ces infractions que dans la voie publique .

Les agents habilités à constater les infractions fiscales pénales

- La constatation des infractions fiscales pénales doit être faite :
 - par au moins, **deux** agents **assermentés**;
 - ayant constaté **personnellement** et **directement** les **faits constitutifs** de l'infraction .

Les procès-verbaux relatifs aux infractions fiscales pénales

- Les **procès-verbaux** constatant les infractions fiscales pénales doivent être dressés selon un **modèle** établi par l'administration fiscale ;
- Les procès-verbaux doivent comporter les **mentions obligatoires** suivantes :
 - la date, l'heure et le lieu du procès-verbal ;
 - la nature de l'infraction commise ;

Les procès-verbaux relatifs aux infractions fiscales pénales

- les **nom**, **prénom** et profession du **contrevenant** lorsque celui-ci est une personne physique ou la raison sociale et l'adresse lorsque le contrevenant est une personne morale ;
- les **procédures** afférentes aux **saisies** opérées avec description des documents, marchandises et objets saisis ;

Les procès-verbaux relatifs aux infractions fiscales pénales

- la **signature** du contrevenant ou de son représentant ayant assisté à l'établissement du procès-verbal ou la mention, selon le cas, de **son absence** ou de son **refus** de signer ;
- les nom, prénoms, et signature des **agents verbalisateurs** ;
- le cachet du service dont relèvent les agents verbalisateurs.

Le suivi des procès-verbaux

- Les **procès-verbaux** constatant les infractions fiscales pénales doivent être :
 - **inscrits** dans un **ordre numérique** ininterrompu,
 - sur des **registres spéciaux** ,
 - ouverts à cet effet par les services de l'administration fiscale.

- Cette inscription doit mentionner pour chaque procès-verbal :
 - en sus des indications prévues par **l'article 72** du CDPF,
 - les procédures **contentieuses** ou **transactionnelles** observées et leurs issues.

La valeur juridique du procès-verbal

- Le procès-verbal jouit d'une **présomption** simple de **sincérité**.
- Le contenu du procès-verbal **fait foi**, jusqu'à **preuve du contraire** à fournir par le contribuable.

La motivation des infractions fiscales pénales

- L'administration fiscale **doit motiver** les infractions fiscales pénales constatées.
- Cette **motivation** implique l'obligation :
 - d'apporter la **preuve matérielle** et les justifications nécessaires ou l'élément matériel de l'infraction fiscale pénale;
 - de préciser **l'élément intentionnel**, lorsque celui-ci est prévu par la loi fiscale;
 - d'indiquer la **disposition légale** qui régit l'infraction commise ;
 - et définir la **responsabilité** de la personne poursuivie.

La motivation des infractions fiscales pénales

- La motivation des infractions fiscales pénales est requise **particulièrement** pour les infractions fiscales pénales suivantes:
- Le manquement à l'obligation d'établir des factures au titre des ventes ou des prestation des services ou l'établissement des factures comportant **des montants minorés**.
 - L'achat sans factures ou avec des factures comportant des **montants minorés** lorsque l'acheteur est tenu légalement d'établir au titre des ventes ou des prestation des services.

La motivation des infractions fiscales pénales

- L'établissement ou l'utilisation des factures portant sur des ventes ou des prestations de services **fictives** dans le but de **se soustraire au paiement de l'impôt** ou de bénéficier **d'avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.
- La tenue d'une double comptabilité ou l'utilisation des documents comptables falsifiés dans le but de **se soustraire au paiement de l'impôt** ou de bénéficier **d'avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.

La motivation des infractions fiscales pénales

- L'établissement ou l'aide **sciemment** apportée pour l'établissement des faux comptes ou des documents comptables falsifiés dans le but **de minorer l'assiette de l'impôt ou l'impôt lui même** par:
 - ✓ les agents d'affaires, les conseils fiscaux, les experts ou toute autre personnes qui font profession indépendante de tenue ou l'aide à la tenue de comptabilité ;
 - ✓ les personnes chargées de mettre en place les systèmes ou applications informatiques relatifs à la tenue de comptabilité et l'établissement des déclarations fiscales.

La motivation des infractions fiscales pénales

- La simulation des situations juridiques, la production des documents falsifiés ou la dissimulation de la véritable nature juridique d'un acte ou d'un contrat dans le but de **minorer l'impôt** ou de bénéficier **d'avantages fiscaux** ou de la **restitution d'impôt**.
- L'accomplissement des opérations emportant transmission de biens à autrui dans le but de **ne pas acquitter les dettes fiscales**.

La motivation des infractions fiscales pénales

- La minoration du chiffre d'affaires dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt ou de bénéficier de la restitution d'impôts, lorsque la minoration est supérieure ou égale à 30 %.
- La majoration du crédit de TVA ou du droit de consommation dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt ou de bénéficier de la restitution d'impôts, lorsque la majoration est supérieure ou égale à 30 %.

Section 3

La mise en mouvement de l'action publique

La mise en mouvement de l'action publique

- La **mise en mouvement** de l'action publique se déclenche par :
- le **transmission** des **procès-verbaux** dûment établis par les agents habilités à constater les infractions fiscales pénales
 - au **procureur de la république** auprès du tribunal de première instance territorialement compétent.

La mise en mouvement de l'action publique

- L'action publique est mise en mouvement pour les infractions fiscales pénales non passibles d'une peine corporelle, par :
- le directeur général des impôts;
 - le chef de l'unité du contrôle national et des enquêtes fiscales;
 - le directeur des grandes entreprises;
 - ou le chef du centre régional de contrôle des impôts.

La mise en mouvement de l'action publique

- Pour les infractions fiscales pénales **passibles** d'une **peine corporelle**,
 - **l'action publique** est mise en mouvement
 - par le ministre des finances
 - ou par le directeur des impôts par délégation du ministre des finances.

La mise en mouvement de l'action publique

- Pour les infractions fiscales pénales non passibles d'une peine corporelle, les cadres de l'administration fiscale habilités à cet effet, transmettent **directement** le dossier du contrevenant au procureur de la république.
- Pour les infractions fiscales pénales passibles d'une peine corporelle, l'action publique ne peut être mise en mouvement qu'après un avis **de la commission** prévue par **l'article 74** du CDPF.

La composition de la commission nationale des infractions fiscales pénales

- La commission nationale des infractions fiscales pénales est composée comme suit:
 - Le ministre des finances ou son représentant: président;
 - Un juge conseillé auprès du tribunal administratif,
 - 2 juges auprès du tribunal de 1^{ière} instance,
 - 2 juges auprès de la cours d'appel,
 - Un conseiller auprès de la cours des comptes,
 - Le chef du contentieux de l'Etat,
 - Un représentant des services du conseiller juridique et de législation du gouvernement,
 - Le directeur général des impôts, le directeur général des études et de la législation fiscale,
 - Le chef du contrôle général des finances.

Les attribution de la commission nationale des infractions fiscales pénales

- La commission nationale des infractions fiscales pénales donne un **avis consultatifs** sur les dossiers relatifs aux infractions fiscales pénales passibles d'une peine corporelle qui lui sont transmises, notamment en ce qui concerne:
 - L'**existence** de tous les **éléments constitutifs** de l'infraction,
 - La **régularité** des **procédures de constatation** de l'infraction,
 - L'**adéquation** des sanctions proposées avec la **gravité** de l'infraction commise.

Le rôle des agents de l'administration fiscale

- Les agents de l'administration fiscale peuvent **suivre** devant tous les tribunaux et **sans pouvoir spécial**, les **affaires pénales** dépendant des services fiscaux dont ils relèvent.
- Les agents de l'administration fiscale **peuvent**
 - **accomplir** tout acte qui relève habituellement des attributions des huissiers notaires,
 - comme ils peuvent recourir aux services des officiers des services financiers.

Section 4

L'extinction de l'action publique

La prescription

- L'action publique relative aux infractions fiscales pénales se prescrit après **3 ans** à compter de la date de l'infraction pour les infractions passibles d'une sanction financières.
- Ce délai est porté à **5ans** pour les infractions passibles d'une **peine corporelle, commises** à partir du **1^{ier} janvier 2013**.
- La prescription est interrompue par **la notification du procès-verbal** qui constate l'infraction fiscale pénale.

La transaction

- Toutes les infractions fiscales pénales prévues par le CDPF peuvent faire l'objet d'une transaction .
- Toutefois, sont exclues du domaine de la transaction:
 - les infractions relatives au manquement du respect du secret professionnel prévu par l'article 254 du code pénal,
 - ainsi que les infractions prévues par les articles 180 et 181 du code pénal et relatives à la contrefaçon.

La transaction

- La transaction se fait sur la base d'un barème fixé par l'arrêté du ministre des Finances **du 8 janvier 2002** et après la **régularisation** par le contrevenant de sa **situation fiscale**.
- La transaction **ne peut se faire** si un jugement **définitif** a été rendu à propos de l'infraction fiscale pénale.

La transaction

- Le tarif de transaction en matière d'infractions fiscales pénales est majoré de:
- 15%, lorsque la transaction intervient après la mise en mouvement de l'action publique et avant le prononcé du jugement de 1^{ière} instance;
 - 25%, la transaction intervient après le prononcé du jugement de 1^{ière} instance et avant le prononcé d'un jugement définitif au titre de l'infraction commise.

Les autres moyens d'extinction de l'action publique

- Le code de procédure pénale prévoit comme **moyens** d'extinction de l'action publique:
- La mort du prévenu .
 - L'amnistie .
 - L'abrogation de la loi pénale.
 - La chose jugée .

Section 5

Les sanctions fiscales pénales

Article 89 à 105 du CDPF

Sanctions en matière de déclaration et de paiement de l'impôt

Défaut de dépôt de la déclaration
d'existence

Amende = 1000 à 50.000 dinars

Défaut de dépôt d'une déclaration d'impôt
ou de production d'un acte ou d'un
document dans les délais prévus par la
législation fiscale.

Amende = 100 à 10.000 dinars
Cette amende n'est pas applicable lorsque
le contribuable régularise sa situation
avant l'intervention des services du
contrôle fiscal

Défaut de production dans un délai de 60
jours à compter de la mise en demeure du
contribuable, des déclarations, actes et
documents dont la production est prescrite
par la législation fiscale en vigueur.

Amende = 1000 à 50.000 dinars

Tout renseignement non fourni dans les
déclarations, actes et documents ou
fourni d'une manière incomplète ou
inexacte.

Amende = 10 dinars par omission ou
inexactitude

Sanctions en matière de déclaration et de paiement de l'impôt

Défaut de reversement au trésor, dans les 6 mois de leur échéance respective , des sommes :

- facturées au titre de la TVA , ou du droit de consommation ou de tout autre impôt indirect .
- ou des montants d'impôts retenus à la source.

Amende = 1.000 à 50.000 dinars +
peine d'emprisonnement de 16 jours à 3
ans

en sus de paiement de l'impôt en
principal et des pénalités de retard .

Défaut de paiement des impôts dus sur les
moyens de transport terrestre .

Amende = 200 % du montant de l'impôt
en sus du paiement de l'impôt exigible.

Les papiers du véhicule au titre duquel l'infraction est
commise peuvent être saisis en garantie du paiement
des droits exigibles et des pénalités

Sanctions en matière de factures et de titres de mouvement

- Défaut de facturation ou facturation insuffisante des ventes ou des prestations de services .
- L'achat sans factures ou avec des factures minorées, lorsque l'acheteur est tenu d'établir des factures au titre de ses ventes ou prestations de services.

Etablissement ou utilisation des factures portant sur des ventes ou des prestations de services fictives dans le but de se soustraire totalement ou partiellement au paiement de l'impôt ou de bénéficier d'avantages fiscaux ou des restitutions d'impôts.

- Etablissement des factures sans l'observation des conditions de forme de la facture prévues par l' art. 18 du code de la TVA.
- Défaut de déclaration au bureau de contrôle des impôts de l'identité et des adresses des fournisseurs en factures.

Amende = 1.000 à 50.000 dinars
+ peine d'emprisonnement 16 jours à 3 ans.

Amende = 250 à 10.000 dinars
doublée en cas de récidive.

Sanctions en matière de factures et de titres de mouvement

Transport de marchandises non accompagnées de factures ou de documents en tenant lieu ou de titres de mouvement prescrits par la législation fiscale.

Amende = 20% du montant de la marchandise transportée avec un **minimum de 500 dinars**

Le moyen de transport et la marchandise transportée sont saisis jusqu'à paiement de l'amende
La saisie est limitée à la carte grise lorsque les marchandises transportées sont périssables ou destinées à l'exportation.

Impression de factures non numérotées ou numérotées dans une série irrégulière ou interrompue.

Amende = 1.000 à 50.000 dinars doublée en cas de récidive.

Utilisation de factures non numérotées ou numérotées dans une série irrégulière ou interrompue .

Amende = 50 à 1.000 dinars par facture doublée en cas de récidive.

Sanctions en matière de comptabilité et de communication de renseignements à l'administration fiscale

- Défaut de tenue de comptabilité , registres ou répertoires prescrits par la loi fiscale .
- Le refus de communication des documents comptables ou leur destruction avant l'expiration de la durée légale de leur conservation.

Amende = 100 à 10.000 dinars

En cas de récidive dans une période de 5 ans , par le contrevenant soumis au régime réel , application: d'une amende = 1.000 à 50.000 dinars

+ peine d'emprisonnement de 16 jours à 3 ans

Tenue d'une double comptabilité ou utilisation des documents comptables , registres ou répertoires falsifiés dans le but de se soustraire au paiement de l'impôt , ou bénéficier des avantages fiscaux ou de restitution d'impôt.

Amende = 1.000 à 50.000 dinars

+

Peine d'emprisonnement de 16 jours à 3 ans .

Sanctions en matière de comptabilité et de communication de renseignements à l'administration fiscale

Etablissement ou aide sciemment apportée pour l'établissement de faux comptes ou de faux documents comptables dans le but de minorer l'assiette de l'impôt ou l'impôt lui-même par:

- les agents d'affaires , conseils fiscaux , experts.
- les personnes chargées de mettre en place les systèmes ou applications informatiques relatifs à la tenue de comptabilité et établissement des déclarations fiscales.

Retrait de l'autorisation +
amende = 1.000 à 50.000 dinars
+ Peine d'emprisonnement de 16 jours à 3 ans
+solidarité dans le paiement de l'impôt et des pénalités éludés.

Manquement aux dispositions des articles 16 et 17 du CDPF relatives au droit de communication ou communication de renseignement d'une manière inexacte ou incomplète.

Amende = 100 à 1.000 dinars
+ 10 dinars par renseignement inexacte ou incomplet.

Sanctions en matière de fraude fiscale

- Simulations de situations juridiques, production de documents falsifiés ou dissimulation de la véritable nature juridique d'un acte ou d'une convention dans le but de minorer l'impôt ou de bénéficier d'avantages fiscaux ou de restitution d'impôt.
- Accomplissement des opérations emportant transmission de biens à autrui pour ne pas acquitter les dettes fiscales .
- Majoration du crédit de TVA ou de droit de consommation ou minoration du CA , dans le but de soustraire du paiement de l'impôt ou de bénéficier de la restitution d'impôt .

Amende = 1.000 à 50.000 dinars
+ Peine d'emprisonnement de 16
jours à 3 ans.

Cette sanction s'applique dans le cas où la minoration ou la majoration serait supérieure ou égale excède 30 % du CA ou des crédits d'impôt déclarés.

Sanctions fiscales diverses

Non respect du secret professionnel	Sanctions prévues par l'article 254 du code pénal
Refus de délivrer une attestation de retenue à la source	Amende = 200% des montants retenus avec un minimum de 100 dinars et un maximum de 5.000 dinars.
Vente de timbres et marques fiscaux sans y être autorisé.	Amende = 50 dinars + saisie.
Défaut de présentation au receveur des finances des registres prescrits aux notaires et huissiers notaires	Amende = 50 dinars .
Le non respect de certaines obligations en matière de droit d'enregistrement dus sur les successions.	Amende = 100 à 1.000 dinars .

Questions et discussion



Merci pour votre attention

Cours de contrôle et contentieux fiscal

Présenté par : N. FRIAA

Enseignant à: IHEC- Carthage, IAE - Tunis, ISB- Sfax

2018/2019

Plan du cours

Chapitre introductif : Rappel des obligations fondamentales des contribuables

Première partie : Le contrôle fiscal

Chapitre 1: Le cadre général du contrôle fiscal

Chapitre 2: Les procédures de la vérification fiscale

Chapitre 3: La taxation d'office

Plan du cours

Deuxième partie : Le contentieux fiscal

Chapitre 1: Le contentieux de l'assiette de l'impôt

Chapitre 2: Chapitre 2: Les sanctions fiscales administratives

Chapitre 3: Chapitre 3 : La constatation et la poursuite des infractions fiscales pénales

Chapitre introductif

Rappel des obligations fondamentales des contribuables

Les obligations fondamentales des contribuables

➤ Les obligations **fondamentales** des contribuables comprennent :

- les obligations déclaratives ;
- les obligations en matière de comptabilité ;
- les obligations en matière de factures ;
- les obligations en matière de retenue à la source

1- Les obligations déclaratives

- Les **obligations déclaratives** du contribuable comprennent notamment:
- la déclaration d'existence;
 - les déclarations relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt;
 - la présentation à la formalité de l'enregistrement des actes obligatoirement soumis.
 - la déclaration de l'employeur;
 - la déclaration de cessation...

1.1- La déclaration d'existence

- Toute personne qui s'adonne à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, ou d'une profession non commerciale
- ainsi que toute personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés
- est tenue, avant d'entamer l'exercice de l'activité ou de la profession,
- de déposer au bureau de contrôle des impôts du lieu de son imposition une déclaration d'existence, selon un modèle établi par l'administration fiscale.

1.1- La déclaration d'existence

- Sont dispensées de l'obligation relative au dépôt de la déclaration d'existence
- les intervenants dans la distribution des marchandises, des produits et services,
 - ne réalisant pas des bénéfices industriels ou commerciaux au titre d'une autre activité,
 - lorsque la valeur totale des marchandises ou des services acquis ne dépasse pas 20.000 dinars par an

1.2- Les obligations relatives à la déclaration et au paiement de l'impôt

- Les obligations relatives à la **déclaration et au paiement** de l'impôt couvrent notamment:
- l'obligation de déposer les **déclarations fiscales** exigibles dans les délais prévus par la législation en vigueur ;
 - l'obligation de déposer les **documents** utilisés pour justifier la liquidation et l'établissement de l'impôt;
 - l'obligation de présenter à la **formalité de l'enregistrement** les contrats et actes obligatoirement soumis à cette formalité, dans les délais prévus par le code des droits d'enregistrement et de timbre.

a- Les déclarations annuelles de revenus ou des bénéfices

- La déclaration de l'impôt sur les sociétés pour les personnes morales soumises à l'IS.
- La déclaration annuelle des bénéfices des sociétés de personnes, des groupements et des sociétés, dont le régime fiscal est assimilé à celui des sociétés de personnes.
- La déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

a- Les déclarations annuelles de revenus ou des bénéfices

- Les déclarations annuelles de revenus ou des bénéfices doivent être déposées auprès de la recette des finances du lieu d'imposition
- au titre des revenus réalisés au cours de l'année précédente
 - selon les délais prévus à cet effet par la législation fiscale en vigueur.

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

- Les personnes morales et les personnes physiques soumises au régime réel d'imposition doivent joindre à la déclaration annuelle:
- les états financiers (bilan, état du résultat, état du flux de trésorerie, notes aux états financiers)
 - le tableau de détermination du résultat fiscal à partir du résultat comptable,
 - un relevé détaillé des amortissements,

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

- un relevé détaillé des **provisions** pour **créances douteuses** indiquant l'identité du débiteur, la valeur nominale par créance, les provisions constituées et la valeur comptable nette,
- un relevé détaillé des **provisions** constituées au titre de la dépréciation de la valeur des **stocks**, indiquant le coût d'origine, les provisions constituées et la valeur comptable nette par catégorie de stock,

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

- un relevé détaillé des **provisions** constituées au titre de la dépréciation de la valeur des **actions** et des **parts sociales** indiquant le coût d'origine, les provisions constituées et la valeur comptable nette des actions et des parts sociales,
- un relevé détaillé des **dons** et **subventions** accordés...

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

➤ Les personnes physiques soumises à l'IR

- selon le régime forfaitaire au titre des BIC ou selon le régime du forfait d'assiette au titre des BNC ou au titre des revenus fonciers
- doivent joindre à la déclaration annuelle un état indiquant leur chiffre d'affaires ou recettes annuelles selon le cas,
- ainsi que le montant de leurs achats et des dépenses qu'ils prétendent déduire pour déterminer leur bénéfice ou revenu.

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

- Les personnes physiques soumises à l'IR selon le régime **forfaitaire** au titre des **BIC**
 - qui **optent** pour le régime réel ou qui sont **déclassées** au régime réel
 - dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas **150.000 dinars**
 - et qui **optent** pour la détermination de leur bénéfice net sur la base d'une **comptabilité simplifiée**,
 - doivent **joindre** à leurs déclarations annuelles
 - un **compte des résultats** selon un modèle établi par l'administration fiscale,
 - un relevé détaillé des **amortissements**.

b- Les documents à joindre à la déclaration annuelle

- Les **personnes morales** soumises à l'IS doivent **joindre** à leurs déclarations annuelles de l'impôt sur les sociétés
 - un **état** selon un modèle établi par l'administration fiscale de leurs **participations** dépassant **10% du capital** d'autres sociétés,
 - comportant notamment, la raison sociale des sociétés, leur siège social, leur matricule fiscal
 - et **le taux de participation** dans le capital des dites sociétés

c- Les acomptes provisionnels

- Sont soumises aux **acomptes provisionnels**:
 - les PP soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel à raison des **BIC** et les PP réalisant des **bénéfices des professions non commerciales**
 - ainsi que les personnes morales passibles de **l'impôt sur les sociétés**.
- Les acomptes provisionnels sont acquittés en **3 échéances** égales s'élevant chacune à **30 %** de l'IR ou de l'IS dû au titre des revenus ou des bénéfices à l'année précédente.

d- Les déclarations mensuelles

- Il s'agit d'une déclaration **mensuelles unique** quelque soit le nombre **d'établissements secondaire** qui sert pour la déclaration :
- de la TVA
 - des autres taxes sur le chiffre d'affaires (droit de consommation, TCL, taxe hôtelière, FODEC...),
 - de la retenue à la source et des taxes sur le salaire (TFP, FOPROLOS)
 - et du droit de timbre.

d- Les déclarations mensuelles

- La déclaration mensuelle doit être déposée:
- avant le 15 du mois suivant pour les personnes physiques
 - et avant le 28 du mois suivant pour les personnes morales.

e- La déclaration de l'employeur

- La déclaration de l'employeur doit être déposée auprès du service fiscal du lieu d'imposition par:
- les **débiteurs des rémunérations** soumises à **la retenue à la source** ;
 - les PP soumises au régime réel et les PM qui accordent à leurs clients **des ristournes** commerciales ou non commerciales;
 - les PP soumises au régime réel et les PM dont les clients ont payé **en espèces**, la contrepartie des achats de biens et services dont le montant **excède le seuil** prévu par la législation en vigueur (**5.000 dinars à partir du 1^{er} janvier 2016**).

e- La déclaration de l'employeur

➤ **La déclaration de l'employeur** doit comporter:

- les montants des honoraires commissions, courtages, rémunérations occasionnelles ou accidentelles et des traitements et salaires,
- toute autre rémunération soumise à la retenue à la source.

e- La déclaration de l'employeur

- les ristournes commerciales ou non accordées aux clients et l'identité complète des bénéficiaires.
- l'identité complète des clients qui ont **payé en espèces** la contrepartie des achats de biens et services dont le montant **excède le seuil** prévu par la législation en vigueur (**5.000 dinars à partir du 1^{ier} janvier 2016**).

e- La déclaration de l'employeur

- l'identité des intervenants dans la distribution des marchandises et des produits concernés par l'impôt libérateur de 3% et le montant des transactions réalisées par chacun d'eux.
- les jetons de présence servis aux membres des conseils, des directoires et des comités de sociétés à partir du 1^{ier} janvier 2017.

e- La déclaration de l'employeur

- La déclaration de l'employeur doit être déposée dans un délai n'excédant pas le **30 avril** de l'année, suivant celle au titre de laquelle les retenues ont été opérées.
- La déclaration de l'employeur est **un moyen** essentiel de **contrôle fiscal** qui permet de faire le rapprochement entre les revenus déclarés par les bénéficiaires des rémunérations et les informations fournies par la déclaration en question.

e- La déclaration de l'employeur

- Le défaut de dépôt de la **déclaration de l'employeur** avant l'intervention de l'administration fiscale entraîne
 - la **non déductibilité du résultat fiscal**
 - ✓ des honoraires, commissions, courtages et rémunérations occasionnelles
 - ✓ des ristournes commerciales ou non commerciales, accordées aux clients
 - ✓ et des **jetons de présence servis à partir du 1^{er} janvier 2017**.
 - l'application d'une pénalités administratives égale à **8 %** des montants **payés en espèces en** contrepartie des achats de biens et services dont le montant **excède 5.000 dinars**.

f- La déclaration de cessation

- La déclaration de cessation doit être déposée en cas de cession ou de cessation totale d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou d'une activité non commerciale.
- La déclaration de cessation doit être déposée au près de la recette des finances ou du bureau de contrôle des impôts du lieu d'imposition dans un délai de 15 jours à compter de la date de cession ou de la fermeture définitive en cas de cessation.
- Ce délai est porté à 3 mois, pour les cas de fusion ou de scission d'entreprises.

f- La déclaration de cessation

- La **déclaration de cessation** doit comporter:
- les bénéfices réalisés dans l'exploitation faisant l'objet de la cession ou de la cessation
 - et qui n'ont pas été imposés
 - ainsi que les provisions non encore employées.

g- Le système de la télé-déclaration et du télépaiement

- Le système de la **télé-déclaration** et du **télépaiement** est un service **gratuit** destiné aux **contribuables** et aux **professionnels** habilités par la loi.
- Ce service permet de **déclarer** et de **payer** les impôts et taxes exigibles **via Internet**.

g.1- L'adhésion au système de la télé-déclaration et du télépaiement

- Le régime d'adhésion au système de la télé-déclaration et du télépaiement est:
 - **Obligatoire** pour les contribuables:
 - ✓ réalisant un chiffre d'affaires annuel (TTC) supérieur ou égal à **1 million de dinars**;
 - ✓ exerçant des activités dont la liste est fixée par **décret**.
 - **Facultatif** pour les autres contribuables autres que ceux soumis au régime forfaitaire.

g.2- Les déclarations fiscales concernées

- Les déclarations mensuelles des impôts .
- La déclaration de l'impôt sur les sociétés
- La déclaration de l'avance due par les sociétés de personnes et assimilées,.
- La déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.
- La déclaration des acomptes provisionnels;
- La déclaration pour le bénéfice de l'avance sur la TFP.

h- La liasse fiscale

- La **liasse fiscale** doit être déposée dans le **même délai** que la déclaration annuelle de revenus ou des bénéfices par:
 - les personnes morales soumises à l'IS;
 - les sociétés de personnes et les sociétés et groupement dans le régime fiscal est assimilé à celui des sociétés de personnes
 - les personnes physiques soumises à l'IR au titre des BIC ou des BNC selon le régime réel.
- Les **conditions** et les **modalités** de dépôt de la **liasse fiscale** seront fixée par **arrêté** du Ministre des finances

i- La production des déclarations, listes et relevés par des moyens électroniques fiables

- L'obligation de produire les déclarations, listes et relevés destinés à l'administration fiscales ou aux services de recouvrement sur support magnétiques ou par des moyens électroniques fiables incombe aux contribuables qui :
- tiennent leurs comptabilités par des moyens informatiques et dont le chiffre d'affaires annuel brut dépasse 1 million de dinars.
 - exercent des activités fixées par arrêté du Ministre des finances, abstraction faite du chiffre d'affaires qu'ils réalisent.

2- Les obligations en matière de comptabilité

- Les obligations en matière de comptabilité portent sur :
- L'obligation de tenue de comptabilité ;
 - L'obligation de présenter la comptabilité aux agents de l'administration fiscale ;
 - La conservation des documents comptables.

2.1- L'obligation de tenue de comptabilité

- L'obligation de **tenir une comptabilité** conforme au système comptable des entreprises est mise à la charge des:
- PM visées aux articles 4 et 45 du code de l'IR et de l'IS,
 - PP soumises à l'impôt sur le revenu au titre des **BIC** et des **BNC** ;
 - ainsi que toute PP qui a **opté** pour l'imposition selon le **régime réel**.

a- L'étendue de l'obligation de tenue de comptabilité

- L'obligation de **tenir** une comptabilité conforme au **système comptable des entreprises** couvre:
 - la tenue des documents comptables obligatoires;
 - la présentation des états financiers;
 - le respect des normes comptables Tunisiennes.
- Le **journal général** et le **livre d'inventaire** doivent être côtés et paraphés et ne doivent comporter **ni blanc ni altération**.
- La présentation des pièces justificatives des écritures comptables est **indispensable**.

a- L'étendue de l'obligation de tenue de comptabilité

- Les documents écrits **issus de l'informatique** présentés par les entreprises qui tiennent leur comptabilité sur ordinateur
 - peuvent tenir lieu des livres et journaux **auxiliaires**
 - à condition qu'ils **soient identifiés**, numérotés
 - et **datés** dès leur élaboration par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve.

a- L'étendue de l'obligation de tenue de comptabilité

- Les entreprises qui tiennent leur comptabilité sur ordinateur doivent:
- **centraliser** au moins une fois par mois
 - l'ensemble des écritures comptables ainsi que les **totaux** des opérations et des soldes
 - dans le journal général et le **grand livre** tenus **manuellement**,

b- La tenue d'une comptabilité simplifiée selon la norme comptable N°42

- Les PP qui réalisent des revenus de la catégorie des BIC
 - peuvent tenir **une comptabilité simplifiée** conforme à la **législation comptable des entreprises**
 - lorsque leur **chiffre d'affaires** annuel ne dépasse pas:
 - ✓ **300.000 dinars** pour les activités commerciales, de transformation ou de consommation sur place;
 - ✓ **150.000 dinars** dans les autres cas,

c- Apport de la loi de finances pour l'année 2016

- La loi de finances pour l'année 2016 a introduit une nouvelle forme de « **comptabilité simplifiée** » dédiée aux personnes physiques qui :
- réalisent des BIC et imposables selon le régime forfaitaire, **qui optent** pour le régime réel ou qui sont **déclassées** dans le **régime réel**.
 - et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas **150.000 dinars**

c.1- Les documents comptables obligatoires selon la nouvelle forme de comptabilité simplifiée

- La nouvelle forme de « **comptabilité simplifiée** » implique la tenue:
- d'un **registre côté et paraphé** par les services du contrôle fiscal sur lequel sont portés au jour le jour les produits bruts et les charges sur la base des pièces justificatives;
 - d'un **livre d'inventaire côté et paraphé** par les services de contrôle fiscal où sont enregistrés annuellement les immobilisations et les stocks.

c.1- La possibilité de choisir entre les deux formes d'e comptabilité simplifiée

- Le contribuable réalisant des BIC, imposables selon le régime réel et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas **150.000 dinars** a le choix entre
- la **comptabilité simplifiée** conforme à la législation comptable des entreprises
 - et la nouvelle forme de « **comptabilité simplifiée** »

d- Personnes dispensées de la tenue d'une comptabilité

- Sont **dispensées** de la tenue d'une comptabilité conforme au **système comptable des entreprises**:
 - les PP réalisant des **revenus fonciers** ou des **bénéfices non commerciaux** , ayant **opté** pour le régime du **forfait d'assiette**.
 - les PP bénéficiaires du **régime forfaitaire** au titre des **bénéfices industriels et commerciaux**.

d- Personnes dispensées de la tenue d'une comptabilité

- Les personnes dispensées de la tenue d'une comptabilité doivent
 - tenir un registre côté et paraphé par le service du contrôle des impôts territorialement compétent,
 - sur lequel sont portées au jour le jour, les recettes et les dépenses du contribuable.

2.2- L'obligation de présenter la comptabilité aux agents de l'administration fiscale

- L'obligation de **présenter la comptabilité** aux agents de l'administration fiscale
 - **couvre pour** les entreprises qui tiennent une **comptabilité informatisée**,
 - les **documents comptables obligatoires** tels que définis par le système comptable des entreprises,
 - les **programmes**, les **logiciels** et les **applications informatiques** utilisées pour arrêter les comptes et établir l'impôt.

2.3- La conservation des documents comptables

- Les documents comptables et les états financiers
 - relatifs à un exercice comptable
 - et les pièces justificatives correspondantes
 - doivent être **conservés** pendant au moins une période de **dix ans**.

3- Les obligations en matière d'établissement et d'utilisation des factures

- Les obligations en matière des factures incombent:
- aux **assujettis** à la TVA
 - ainsi qu'à toute personne physique ou morale soumise légalement à l'obligation de dépôt de la déclaration d'existence,
 - à l'exclusion des PP réalisant des BIC soumises au régime forfaitaire d'imposition qui doivent établir des factures **uniquement** pour les montants supérieurs ou égaux à **500 dinars**.

3- Les obligations en matière d'établissement et d'utilisation des factures

- Les assujettis à la TVA doivent
 - établir des factures ou des notes d'honoraires numérotées dans une série chronologique ininterrompue
 - comportant des mentions obligatoires permettant d'identifier le client, le fournisseur, la nature du bien ou du service, les quantités, le prix et le montant de la TVA.

Obligation de mentionner le matricule fiscal sur tous les documents relatifs à l'exercice des activités libérales

- Les personnes qui réalisent des **BNC** sont tenues de mentionner le **matricule fiscal** sur **tous les documents** relatifs à l'exercice de leur activités, **nonobstant la partie émettrice** de ces documents.
- Les documents relatifs à l'exercice de ces activités, émises à compter du **1^{ier} avril 2017**, ne comportant pas le **matricule fiscal**, à l'exception de l'ordonnance médicale **ne sont pas opposables**.

a- Obligation de mention des actes médicaux sur les factures émises par les cliniques

- Mise à la charge des établissements sanitaires et hospitaliers,
 - l'obligation de mentionner au niveau des factures qu'ils établissent, de manière détaillée
 - toutes les opérations relatives aux services sanitaires, médicaux et paramédicaux, rendus par eux ou par les intervenants auprès d'eux pour la prestation de ces services.

b- Les obligations en matière transport des marchandises

- Les **marchandises transportées** doivent être accompagnées soit d'une facture, soit des documents en tenant lieu.
- Peuvent tenir lieu d'une facture : le bon de livraison, le bon de sortie et le document douanier.

3- La retenue à la source

- L'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés sont payés par voie
 - de **retenues à la source**, d'avances et d'acomptes provisionnels
 - et par voie de régularisation lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'IR ou de l'IS.
- La **TVA** est également payée par voie régularisation lors du dépôt de la déclaration mensuelle et dans certains cas par voie de **retenue à la source**.

3.1- La retenue à la source au titre de l'IR et de l'IS

- La retenue à la source au titre de l'IR et l'IS doit être effectuée
 - par la **personne qui paie** les rémunérations,
 - que ce paiement soit effectué pour son propre **compte** ou pour le **compte d'autrui**.

- La retenue à la source **au titre de l'IR et de l'IS** est prélevée sur les **rémunérations brutes** servies aux contribuables.

a- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers

- Un taux de **15%** pour les honoraires, commissions, courtages, loyers et rémunérations des activités non commerciales.
- Ce taux est ramené à:
 - **5%** au titre des honoraires et des loyers d'hôtels servis à des PM ou à des PP soumises à l'IR selon le **régime réel**.
 - **2,5%** au titre des honoraires en contrepartie d'études payées aux bureaux d'études soumis au régime réel ayant réalisée **au moins 50%** de leur chiffre d'affaires au titre de l'exercice précédant à **partir des exportations**.

a- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des exportations

- Le taux de **5%** s'applique également à partir du **1^{er} janvier 2014** aux honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des **exportations**.
- La retenue **n'est pas exigible** si l'entreprise fournisseur, bénéficie encore de **la déduction totale** de ses bénéfices et revenus provenant de l'exportation.
- **L'exonération est subordonnée** dans ce cas à la présentation par l'entreprise bénéficiaire des rémunérations **d'une attestation de non retenue** délivrée par les services fiscaux compétents.

a- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers

- La loi de finances pour 2015 a réduit
 - le taux de la retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des exportations de 5% à 2,5% .
 - le taux de la retenue à la source exigible au titre des commissions revenant aux distributeurs agréés des opérateurs de réseaux des télécommunications de 15% à 1,5%.

b- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des exportations

- Le taux de **2,5%** s'applique ainsi :
- aux **loyers des immeubles** payés par les sociétés implantées dans les **parcs d'activités économiques** aux **gestionnaires** desdits parcs ;
 - aux **honoraires** payés aux personnes morales et aux personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le **régime réel**,
 - aux **honoraires** payés aux personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime du forfait d'assiette lorsque ces personnes ont la qualité de « **totalelement exportateur** ».

b- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des exportations

- aux commissions et des courtages payés aux sociétés de commerce international qui respectent les conditions de la loi n°94-42 du 07 mars 1994 relative au régime applicable aux activités des sociétés de commerce international.
- aux rémunérations des activités non commerciales qu'elle qu'en soit l'appellation

b- La retenue à la source au titre des honoraires, commissions, courtages et loyers provenant des exportations

- Le taux de **2,5%** s'appliquent aux entreprises dont la **période** de **déduction totale** des revenus ou des bénéfices provenant de l'exportation a **expiré**, et ce, quelque soit le cadre juridique dans lequel l'entreprise exerce.
- Les montants payés aux entreprises qui **bénéficient encore** de la **déduction totale** des bénéfices ou des revenus provenant de l'exportation, restent **non concernés** par la retenue à la source.
- Dans ce cas, **l'exonération** de la retenue à la source, est **subordonnée** à la présentation par le bénéficiaire des montants d'une **attestation d'exonération** de la retenue à la source délivrée par les **services des impôts compétents**.

c- La retenue à la source au titre des revenus de capitaux mobiliers

- Un taux de 20% pour les revenus de capitaux mobiliers et les jetons de présence.
- Ce taux est ramené à 10 %, pour les intérêts des prêts payés aux établissements bancaires non domiciliés et non établis en Tunisie.

d- La retenue à la source au titre de la plus-value de cession des titres

- Un taux de **25%** de la plus-value réalisée par les **PM non résidente** et non établies en Tunisie au titre de la cession des actions ou des parts sociales, sans que cette retenue ne dépasse **5%** du **prix de cession** des titres et des droits.
- Un taux de **10%** de la plus-value réalisée par les **PP non résidentes et non établies** en Tunisie suite à la cession des actions ou des parts sociales, sans que cette retenue ne dépasse **2,5%** du **prix de cession** desdits titres et droits.

e- La retenue à la source au titre de la plus-value de cession des immeubles et des fonds de commerce

- Un taux de 2,5% sur la base du prix de cession déclaré dans l'acte au titre de la plus-value immobilière.
- La LF pour l'année 2013 a étendu le champ d'application de cette retenue à la source
 - à toutes les cessions d'immeubles, des droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières et les fonds commerce,
 - y compris les cessions réalisées par les PM et celles concernant les immeubles rattachés à l'actif du bilan d'un exploitant.

d- La retenue à la source au titre de la plus-value de cession des immeubles réalisées par les personnes non résidentes et non établies

- La plus value résultant de la cession d'immeubles sis en Tunisie et non rattachés à des établissements situés en Tunisie est soumise à une retenue à la source libératoire au taux :
 - de 2,5% du prix de cession déclaré dans l'acte pour les cession faites par les personnes physiques
 - de 15% du prix de cession déclaré dans l'acte pour les cession faites par les personnes morales (retenue à la source libératoire)
- Les personnes morale en question peuvent opter pour le régime de dépôt de la déclaration.

e- La retenue à la source au titre des paiements versés aux fournisseurs

- Un taux de 1,5% sur la base montants bruts supérieurs ou égaux à 1.000 dinars payées au titre de leurs acquisitions des biens et services par:
 - l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics ;
 - les PM du secteur privé et les PP réalisant des BIC, soumises à l'IR selon le régime réel.
 - aux PP réalisant des BNC, quelque soit le régime d'imposition.

e- La retenue à la source au titre des paiements versés aux fournisseurs

- La loi de finances pour 2015 a réduit le taux de la retenue à la source de 1,5% à **0,5%** pour les montants les montants égaux ou supérieurs à **1.000 dinars**
 - correspondant à des acquisitions de marchandises, matériel, équipements et de services provenant des **opérations d'exportation**
 - et les montants payés en contrepartie des ventes des sociétés soumises à l'IS au taux de **10%** et des PP bénéficiant de **l'abattement de 2/3 des bénéfices provenant de l'exploitation.**

e- Paiements exclus du champs d'application de la retenue à la source au taux de 1,5%

- La retenue à la source au taux de 1,5% ne s'applique pas aux paiements effectués
 - dans le cadre des abonnements d'eau, d'électricité, de gaz, de téléphone, de journaux, de périodiques et de publications ,
 - au titre des contrats d'assurance,
 - au titre des contrats de leasing , aux opérations de *mourabaha, istisna'* et *salam* conclues par les établissements de crédit...

e- Paiements exclus du champs d'application de la retenue à la source au taux de 1,5%

➤ La LF pour l'année 2014 a dispensé de la retenue à la source au taux de 1,5%,

- les montants payés en contrepartie de l'acquisition des biens et services soumis au régime de l'homologation administrative des prix et dont la marge bénéficiaire ne dépasse pas 6%.

e- Paiements exclus du champs d'application de la retenue à la source au taux de 1,5%

- La LF pour l'année 2015 a **dispensé** de la retenue à la source au taux de **1,5%**,
 - les paiements au titre des acquisitions auprès des PP réalisant les **bénéfices d'exploitation agricole** ou de **pêche**.

f- La retenue à la source au titre des paiements au profit des personnes résidentes dans les paradis fiscaux

- Un taux de 25% au titre des rémunérations servies à partir du 1^{ier} janvier 2014 à des personnes résidentes ou établies dans des paradis fiscaux.
- La liste des paradis fiscaux est fixé par décret.

g- La retenue à la source au titre des revenus réalisés des jeux de pari, de hasard et de loterie

- La loi de finance pour l'année 2016 a institué
 - une retenue à la source au taux de 25%
 - applicable aux revenus des jeux de pari, de hasard et de loterie
 - réalisés à compter du 1^{er} janvier 2016.
- Cette retenue à la source est libératoire.

h- La retenue à la source au titre des dividendes

- La loi de finances pour l'année 2014 a soumis les dividendes servis aux P P résidentes et non résidentes et aux P M non résidentes, à une retenue à la source libératoire au taux de 5% (10 % pour les bénéfices distribués à partir de 2018) .
- La retenue à la source en question est déductible de l'impôt sur le revenu pour les P P dont les revenus distribués ne dépassent pas 10.000 dinars.

i- La retenue à la source au titre des paiements aux établissements stables dont la durée est inférieure ou égale à 6 mois

- La retenue à la source est appliquée dans ce cadre selon les taux suivants :
 - 5% du chiffre d'affaires brut pour les travaux de **construction** ;
 - 10% du chiffre d'affaires brut pour les opérations de **montage** ;
 - 15% du chiffre d'affaires brut ou des recettes brutes pour les **autres services**.

- Les **personnes non résidentes établies** en Tunisie qui ne procèdent pas au dépôt de la déclaration d'existence sont soumises à la retenue à la source au taux de **15%** du chiffre d'affaires brut **abstraction faite** de la durée.

i- La retenue à la source au titre des paiements aux établissements stables dont la durée est inférieure ou égale à 6 mois

- Les retenues à la source ainsi réalisées au titre des services réalisés en Tunisie par les personnes **non résidentes établies** et dont la période d'exercice de leur activité **ne dépasse pas 6 mois** sont **libératoires** de l'impôt sur l'IR ou de l'IS.
- Toutefois, les personnes concernées **peuvent opter** pour le paiement de l'IR ou à l'IS sur la base des revenus ou bénéfices nets réalisés au titre de ces activités et déterminés conformément aux dispositions du code de l'IR et de l'IS.

j- La retenue à la source au titre des paiements aux établissements stables non déclarés

- Les paiements au profit des **établissements stables** qui n'ont pas obtenu **un matricule fiscal** auprès du service fiscal du lieu d'imposition font l'objet d'une **retenue à la source** au taux de **15 %** du montant brut.
- Cette retenue à la source est **imputable** en cas de régularisation de la situation fiscale de l'établissement stable conformément à la législation fiscale en vigueur.

k-La retenue à la source au titre des traitements, salaires, pensions et rentes viagères

- Les **traitements, salaires, pensions et rentes viagères** l'objet d'une retenue à la source obligatoire à opérer par l'employeur ou le débiteur des rentes ou des pensions établi ou domicilié en Tunisie.
- Les **personnes qui perçoivent** des particuliers, des sociétés ou des associations, **domiciliés ou établis hors de Tunisie**, des traitements, salaires, ou rentes viagères, sont tenues **d'opérer elles- mêmes** la retenue d'impôt.

k-La retenue à la source au titre des traitements, salaires, pensions et rentes viagères

- L'article 53 du code de l'IR et de l'IS a défini les modalités de calcul de la retenue à la source, celles-ci **différent** selon qu'il s'agit d'un employeur **informatisé** ou non **informatisé**.
- A partir du **1^{ier} janvier 2014** les traitements et salaires servis à des **salariés non résidents** qui travaillent en Tunisie pour une période ou des périodes ne dépassant pas **6 mois** sont imposable par voie de retenue à la source **libératoire** au taux de **20%** sur leur montant brut.

1- La retenue à la source libératoire

- La retenue à la source est **libératoire** de l'IR ou de l'IS pour :
- les personnes **non-résidentes et non établies** (redevances, intérêts, dividendes, salaires servis en contrepartie d'un travail n'excédant pas 183 jours, etc.) ;
 - les personnes **non résidentes et établies** en Tunisie dont la période d'exercice de l'activité ne dépasse pas **6 mois** et qui ont choisi l'imposition par voie de retenue à la source libératoire aux taux de **5%, 10% ou 15%** ;
 - les dividendes servis à des **PP résidentes** ;
 - les **RCM** réalisés par les PM **non soumises** à l'IS ou exonérées en vertu de la législation en vigueur ..

1- Sort de la retenue à la source libératoire

- La loi de finances pour l'année **2014**, a prévu la **non-déductibilité** du résultat fiscal, de **tous les impôts** y compris la retenue à la source y afférente, **supportés à la place du redevable réel**.
- La loi de finances pour l'année **2015** a prévu que toute retenue à la source libératoire de l'IR ou de l'IS qui n'a pas été opérée, est considérée comme étant à la **charge de son débiteur effectif**.

4.2- La retenue à la source au titre de la TVA

a- La retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics

- La retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics , doit être effectuée au taux de 25%
 - du montant de la TVA applicable sur les montants supérieurs ou égaux à 1.000 dinars
 - payés par l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics
 - au titre de leurs acquisitions des biens et services

a- La retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics

- La retenue à la source au titre de la TVA au taux de **25%** couvre les acquisitions faites par l'Etat, les collectivités publiques, les entreprises et établissements publics des **immeubles** et de **fonds de commerce**.
- Pour les acquisitions d'immeubles et de fonds de commerce, la retenue à la source au taux de **25%** de la TVA s'applique à **tous les montants payés** à au titre des **opérations soumises** à la TVA.

a.1- Paiements dispensés de la retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics

- La retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics ne s'applique pas aux paiements effectués
 - dans le cadre des abonnements d'eau, d'électricité, de gaz, de téléphone, de journaux, de périodiques et de publications ,
 - au titre des contrats d'assurance,

a.1- Paiements dispensés de la retenue à la source au titre de la TVA facturée aux acheteurs publics

- aux paiements effectués au titre des contrats de leasing , aux opérations de *mourabaha*, *istisna'* et *salam* conclues par les établissements de crédit...
- aux paiements effectués au titre des montants payés en contrepartie de l'acquisition des biens et services soumis au régime de **l'homologation administrative** des prix et dont la marge bénéficiaire ne dépasse pas **6%**.
- aux paiements effectués au titre de la commission revenant aux distributeurs agréés des opérateurs publics de télécommunication

b- La retenue à la source intégrale au titre de la TVA

- En cas de réalisation par des personnes non résidentes et non établies en Tunisie des opérations de services ou loyers soumises à la TVA, destinés à être utilisés ou consommés en Tunisie , leurs clients établis en Tunisie doivent retenir la TVA due au titre de ces opérations.
- Cette retenue à la source au taux de 100% du montant de la TVA facturé est libératoire.

b- La retenue à la source intégrale au titre de la TVA

- Toutefois, les personnes **non résidentes et non établies** en Tunisie, ayant supporté cette retenue à la source **peuvent opter** pour le **dépôt de la déclaration** de la TVA ayant fait l'objet de la retenue à la source et **déduire** la TVA supportée par les marchandises et services nécessaires à la réalisation des opérations en question.
- Le **crédit de TVA** ainsi dégagé est **restituable** en totalité sur **demande écrite** et motivée.

4.3- La déclaration de la retenue à la source

- Les retenues effectuées à quelque titre que ce soit doivent être reversées à la recette des finances compétente :
- dans les **15 premiers** jours du mois suivant celui au cours duquel les retenues sont effectuées pour les personnes physiques.
 - dans les **28 premiers** jours de ce même mois pour les personnes morales.

5- Les avances au titre de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés

5.1- L'avance due au titre des bénéfices des sociétés de personnes

- Les sociétés de personnes et assimilées sont soumises
 - au paiement d'une **avance** au taux de **25%**
 - des **bénéfices réalisés** au titre de l'année précédente,
 - déductible des acomptes provisionnels, de l'IS ou de l'IRPP
 - dus par chacun des associés.

5.1- L'avance due au titre des bénéfices des sociétés de personnes

- Le **taux de l'avance** due par les sociétés de personnes réduit de 25% à **10%** pour les bénéfices :
- soumis à l'IS au taux de **10%** au niveau des associés et des membres (*ex. société agricoles, sociétés totalement exportatrices, sociétés artisanale*) et ;
 - revenant aux associés et aux membres **personnes physiques** bénéficiant de **l'abattement des 2/3** de leurs revenus d'exportation en vertu de la législation fiscale en vigueur.

5.2- L'avance au titre des achats des forfaitaires

- A compter du 1^{ier} janvier 2013,
- les industriels et les commerçants grossistes doivent
 - appliquer **une avance** au **taux de 1 %** sur leurs ventes
 - aux **PP** soumises à l'IR selon le **régime forfaitaire** au titre des BIC
 - ou selon le régime du **forfait d'assiette** au titre des BNC.

5.2- L'avance au titre des achats des forfaitaires

- L'avance n'est pas applicable sur la vente des produits soumis à l'homologation administrative des prix.
- L'avance en question est déductible de l'IR dû par les personnes qui l'ont supportée lorsqu'elle se rapporte à des achats nécessaires à l'exploitation.

5.2- L'avance au titre des achats des forfaitaires

- Les **débiteurs** de l'avance doivent porter sur la déclaration de l'employeur **l'identité complète** des clients concernés, le **montant des achats** ayant supporté l'avance et les **montants des avances** appliquées.
- Cette nouvelle mesure constitue un moyen efficace pour améliorer le rendement du secteur forfaitaire et la lutte contre la fraude fiscale causée par les **faux forfaitaires**.

5.3- L'avance au titre de l'IR dû par les distributeurs des marchandises et des produits

- Cette avance instituée par la loi de finances pour 2016, doit être appliquée par
 - les entreprises de **production industrielle** et les entreprises exerçant dans le secteur du **commerce**
 - au taux de **3%** sur leurs ventes au profit des **intervenants dans la distribution** de marchandises, de produits et de services
 - **ne réalisant pas** de bénéfices industriels ou commerciaux **au titre d'une autre activité,**
 - lorsque la **valeur totale** des marchandises ou des services acquis **ne dépasse pas 20.000 dinars** par an.

5.3- L'avance au titre de l'IR dû par les distributeurs des marchandises et des produits

- Le taux de 3% est calculé sur le **montant** figurant sur la facture toutes taxes comprises.
- L'impôt susvisé de 3% est **libératoire de l'IR** pour les **intervenants** dans la **distribution** de marchandises, de produits et de services.

5.3- L'avance au titre de l'IR dû par les distributeurs des marchandises et des produits

- La **déclaration** du montant de l'avance et son **paiement** ont lieu au cours du **mois qui suit** celui au cours duquel il a été facturée, et ce, dans les **délais prévus** pour la **retenue à la source**.
- Le **contrôle** et la **constatation** des infractions et le contentieux y afférents s'effectuent conformément aux procédures en vigueur en matière de **retenue à la source**.

5.3- L'avance au titre de l'IR dû par les distributeurs des marchandises et des produits

- Les **distributeurs** des marchandises et des produits concernés par l'impôt libératoire de 3% sont **dispensés** de l'**obligation de dépôt** de la **déclaration d'existence**.
- Les entreprises de **production industrielle** et les entreprises exerçant dans le secteur du **commerce** doivent **déclarer** au niveau de la **déclaration de l'employeur** l'identité des **distributeurs** des marchandises et des produits concernés par l'impôt libératoire de 3% et le montant **des transactions** réalisées par chacun d'eux.

6- Les conséquences du non respect des obligations en matière de retenue à la source

6.1- Cas du défaut d'application de la retenue à la source ou son application de manière insuffisante

- Le défaut d'application de la retenue à la source au titre de l'IR ou de l'IS sur les rémunérations servies à des personnes **résidentes ou établies en Tunisie**, ou son application de manière **insuffisante** donne lieu à la réclamation d'une **amende fiscale** égale à la retenue non effectuée.
- Le montant de l'amende **est doublé** en cas de récidive dans un délai de **deux ans**.

6.2- Le défaut d'application de la retenue à la source libératoire

- Le défaut d'application de la retenue à la source libératoire au titre de l'IR ou de l'IS donne lieu
- à la réclamation de la retenue à la source déterminée selon la formule de prise en charge, $(T/100-T)$,
 - majorée de pénalités de retard;
 - T représente le taux de la retenue à la source prévu par le droit interne .

6.3- Le défaut d'application de la retenue à la source au titre de la TVA par les acheteurs publics

- Le défaut d'application de la retenue à la source au titre de **la TVA** par les acheteurs publics, ou son application de manière insuffisante, donne lieu à la réclamation d'une **amende fiscale** égale à la retenue non effectuée.
- Le montant de l'amende **est doublé** en cas de récidive dans un délai de **deux ans**.

6.3- Le défaut d'application de la retenue à la source au titre de la TVA au titre des opérations réalisées par des personnes non résidentes et non établies

- Le défaut d'application de la retenue à la source au titre de la TVA , ou son application de manière insuffisante ,
 - au titre des opérations réalisées par des personnes non résidentes et non établies,
 - donne lieu à la réclamation au client établi en Tunisie
 - de la retenue à la source exigible au taux de 100% du montant de la TVA liquidée au taux prévu par la législation en vigueur,
 - majorée de pénalités de retard, prévues par les articles 81 et 82 du CDPF.

6.4- Cas du non reversement de la retenue à la source

- La retenue à la source effectuée au cours d'un mois **doit être reversée** à la recette des finances du lieu d'imposition, avant le **15** du mois suivant pour les PP et le **28** du mois suivant pour les PM.
- Le **retard dans la déclaration** et le reversement de la retenue à la source donne lieu à l'application des **pénalités de retard** prévues par les articles 81 et 82 du CDPF.

6.4- Cas du non reversement de la retenue à la source

- Lorsque le retard dans la déclaration et le reversement de la retenue à la source est supérieur à 6 mois à compter de la date d'exigibilité,
 - l'infraction fiscale commise est considérée comme étant une infraction fiscale pénale
 - passible en sus des pénalités de retard,
 - de sanctions pénales sous forme d'une sanction financière variant entre 1.000 et 50.000 dinars et d'une peine d'emprisonnement variant entre 16 jours et 3 ans.

Questions discussions

