

28 DEC 2010



N°: 702/2010. 11501

## Note de service

**Objet :** Obligation d'envoi de la charte du contribuable avec l'avis de vérification.

Pour renforcer les garanties des contribuables en leur permettant de prendre connaissance de leurs droits et obligations en cas de contrôle fiscal, la loi de finances n° 43-10 pour l'année budgétaire 2011 a modifié et complété les dispositions des articles 212-I et 220-VIII du Code Général des Impôts (CGI) pour prévoir que l'avis de vérification doit être obligatoirement accompagné de la charte du contribuable en matière de contrôle fiscal, sous peine de nullité de la procédure de rectification en cas de défaut d'envoi aux intéressés de ladite charte.

L'objectif visé par l'institution de cette charte est de mettre à la disposition des contribuables un guide simple, pratique et didactique qui rappelle les droits et les obligations du contribuable à l'occasion d'un contrôle fiscal, notamment les démarches à suivre durant les différentes phases de la procédure de ce contrôle, et ce conformément à la législation fiscale en vigueur.

Les dispositions de l'article 7-II-13 de la loi de finances n° 43-10 précitée prévoient que l'obligation d'envoi de la charte des contribuables avec l'avis de vérification est applicable aux opérations de contrôle dont l'avis de vérification est notifié à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

L'attention des responsables est attirée quant à l'obligation d'envoi de la charte du contribuable avec les avis de vérification notifiés à compter de cette date.

Ci-joint la charte du contribuable en langues arabe et française.

Le Directeur Général des Impôts

Signé : Abdellatif ZAGHNOUN

## **CHARTRE DES CONTRIBUABLES EN MATIERE DE CONTROLE FISCAL**

Les principaux droits et obligations des contribuables et de l'Administration prévus par le Code Général des Impôts (C.G.I.) durant la procédure de vérification fiscale sont résumés comme suit :

### **I- Principes fondamentaux**

#### **1- Présomption de bonne foi**

Les déclarations et les documents comptables déposés ou présentés à l'Administration fiscale sont présumés exactes et réguliers.

#### **2- Reconnaissance du droit de contrôle de l'administration**

L'administration dispose d'un droit de contrôle des déclarations fiscales, que les contribuables doivent accepter pour assurer l'équité fiscale.

#### **3- Garantie de contrôle selon une procédure légale**

Le contrôle fiscal ne peut s'exercer que dans le cadre des procédures légales de rectification des bases déclarées prévues par le C.G.I. par des agents de l'administration fiscale assermentés.

#### **4- Droit de défense selon une procédure contradictoire**

Les procédures de rectification des bases d'imposition sont des procédures contradictoires qui garantissent aux contribuables le droit de défense durant toutes les phases de contrôle fiscal.

#### **5- Droit d'être assisté par un conseil au choix**

Les contribuables ont le droit de faire appel à un conseil de leur choix pour les assister lors des opérations de vérification. Ils disposent de la garantie de choisir librement aussi bien le titre que l'effectif des personnes pouvant remplir ce rôle d'assistance.

#### **6- Obligation de conservation des documents comptables**

Les contribuables ont l'obligation de conserver tous les documents comptables et pièces justificatives pendant dix (10) ans au lieu où ils sont imposés.

En cas de perte des documents comptables, les contribuables doivent obligatoirement en informer l'administration fiscale par lettre recommandée avec accusé de réception, dans les quinze (15) jours suivant la date à laquelle ils ont constaté ladite perte.

## **II- Droits et obligations au début de la procédure de vérification**

### **1- Droit d'être informé du début de la procédure de vérification**

Les contribuables ont le droit d'être informés du début de la procédure de vérification par un avis de vérification que l'administration doit obligatoirement envoyer au moins quinze (15) jours avant la date fixée pour cette opération. Cet avis doit comporter :

- le nom et le grade de l'agent vérificateur ;
- la période concernée par la vérification ;
- la nature des impôts à vérifier ;
- la date du début de l'opération de vérification.

En cas de défaut d'envoi aux intéressés de l'avis de vérification dans le délai précité, la procédure de rectification est frappée de nullité.

### **2- Droit d'être informé des droits et obligations en matière de vérification**

Les contribuables ont le droit d'être informés de leur droits et obligations en matière de contrôle fiscal. L'administration doit obligatoirement accompagner l'avis de vérification d'une copie de la présente charte du contribuable.

En cas de défaut d'envoi aux intéressés de cette charte, la procédure de rectification est frappée de nullité.

### **3- Forme de notification**

L'administration doit notifier au contribuable l'avis de vérification dans les formes prévues à l'article 219 du CGI.

### **4- Date de début de l'opération de vérification**

L'opération de vérification ne peut commencer qu'à l'expiration du délai minimum de quinze (15) jours suivant la date de notification de l'avis de vérification, soit à partir du 16<sup>ème</sup> jour suivant la date de notification dudit avis.

## **5- Obligation de présentation des documents comptables**

Les contribuables ont l'obligation de mettre les documents comptables et pièces justificatives à la disposition de l'agent chargé du contrôle à la date fixée pour le contrôle.

Les documents comptables sont présentés dans les locaux, selon le cas, du domicile fiscal, du siège social ou du principal établissement des contribuables personnes physiques ou morales concernés, aux agents de l'administration fiscale qui vérifient, la sincérité des écritures comptables et des déclarations souscrites par les contribuables et s'assurent, sur place, de l'existence matérielle des biens figurant à l'actif.

Si la comptabilité est tenue par des moyens informatiques ou si les documents sont conservés sous forme de microfiches, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations fiscales, ainsi que sur la documentation relative à l'analyse, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Si l'intéressé refuse de mettre à la disposition de l'inspecteur vérificateur les documents comptables nécessaires à la vérification de ses déclarations ou refuse de se soumettre à la vérification, l'administration lui envoie un avis avant de procéder à la taxation d'office.

## **6- Droit de communication**

L'administration a le droit de demander par écrit la communication des renseignements et documents qui peuvent servir dans l'opération de contrôle des déclarations des contribuables. Le droit de communication porte sur tous les renseignements concernant les contribuables à l'intérieur du Maroc ou à l'étranger à travers la communication avec les administrations fiscales des Etats ayant conclu avec le Maroc des conventions de non double imposition.

## **III- Droits et obligations au cours de la procédure de vérification**

### **1- Lieu de vérification**

Le lieu de vérification est le siège social ou le principal établissement pour les personnes morales, le domicile fiscal ou le principal établissement pour les personnes physiques et le domicile fiscal élu pour les contribuables non résidents au Maroc.

L'administration n'est pas en droit d'exiger du contribuable de lui faire parvenir à ses locaux des documents comptables ou des extraits de sa comptabilité et ne doit pas emporter les livres et pièces comptables originaux, sauf autorisation expresse du contribuable et à condition de lui délivrer un récépissé détaillé desdits livres et pièces. ✓

## **2- Durée de vérification de la comptabilité**

Les opérations de vérification de comptabilité ne peuvent durer plus de six (6) mois pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à cinquante (50) millions de dirhams et plus de douze (12) mois pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à cinquante (50) millions de dirhams.

Les délais de six (6) et douze (12) mois ne tiennent pas compte des suspensions de la vérification pour défaut de présentation des documents comptables obligatoires ou refus de se soumettre au contrôle.

Lorsque le contribuable est soumis à la vérification des postes ou opérations déterminés, au titre d'un ou plusieurs impôts ou taxes, pour une période déterminée, suivie d'un contrôle de la comptabilité au titre de tous les impôts et taxes et pour la même période, la durée cumulée de la première et de la deuxième intervention sur place ne peut excéder la durée de vérification visée ci-dessus.

## **3- Pouvoir d'appréciation de l'administration**

Dans le cadre d'une opération de vérification, l'administration dispose d'un pouvoir d'appréciation des bases d'imposition déclarées par les contribuables dans les deux situations suivantes :

- la comptabilité présentant des irrégularités graves ;
- la comptabilité présentant des insuffisances au niveau des chiffres déclarés.

Lorsque les écritures d'un exercice comptable ou d'une période d'imposition présentent des irrégularités graves de nature à mettre en cause la valeur probante de la comptabilité, l'administration peut déterminer la base d'imposition d'après les éléments dont elle dispose.

Si la comptabilité présentée ne comporte aucune irrégularité grave, l'administration ne peut remettre en cause ladite comptabilité et reconstituer le chiffre d'affaires que si elle apporte la preuve de l'insuffisance des chiffres déclarés.

## **4- Droit de rectification des erreurs**

Le vérificateur peut rectifier les erreurs et omissions qu'il constate lors de l'opération de vérification et qui peuvent être en faveur du contribuable.

## **IV- Droits et obligations à la Clôture de la procédure de vérification**

### **1- Droit d'être informé de la date de clôture de la vérification**

Au terme de l'opération de vérification, il est notifié au contribuable un avis de clôture de la dite opération dans les formes prévues à l'article 219 du CGI.

### **2- Garantie de respect des procédures de rectification des bases d'imposition**

A l'issue du contrôle fiscal sur place, l'administration doit en cas de rectification des bases d'imposition, engager, selon le cas, la procédure normale de rectification prévue à l'article 220 ou la procédure accélérée prévue à l'article 221 du CGI.

### **3- Droit du contribuable d'être informé en cas d'absence de rectifications**

Au cas où la vérification n'aboutit à aucun redressement, l'administration doit en aviser le contribuable dans les formes prévues à l'article 219 du CGI.

### **4- Garantie de respect de la charge de la preuve**

La charge de la preuve dépend des trois (3) situations suivantes :

- si la comptabilité présentée n'est entachée d'aucune irrégularité grave, la charge de la preuve incombe à l'administration pour la reconstitution du chiffre d'affaires;

- si la comptabilité présente des irrégularités graves, la charge de la preuve incombe au contribuable ;

- si la comptabilité est inexistante ou n'a pas été mise à la disposition de l'administration, la charge de la preuve incombe au contribuable.

### **5- Garantie de la non modification des bases d'imposition retenues au terme d'un contrôle fiscal**

L'administration peut procéder ultérieurement à un nouvel examen des écritures déjà vérifiées, au titre d'un impôt, sans que ce nouvel examen, même lorsqu'il concerne d'autres impôts et taxes, puisse entraîner pour ledit impôt une modification des bases d'imposition retenues au terme du premier contrôle.

Lorsque la vérification a porté sur des postes ou opérations déterminés, au titre d'un ou plusieurs impôts ou taxes, pour une période déterminée, l'administration peut procéder ultérieurement à un contrôle de ladite comptabilité au titre de tous les impôts et taxes et pour la même période, sans que ce contrôle puisse entraîner le rehaussement des montants des redressements ou rappels retenus au terme du premier contrôle.

#### **6- Garantie de la non reprise de la vérification pour les exercices non prescrits**

L'administration ne peut procéder au contrôle des écritures se rapportant à une période couverte par la prescription. Néanmoins, une dérogation à ce principe est prévue dans les trois (3) cas suivants :

- en matière d'I.S. ou d'I.R., le droit de réparer peut s'étendre aux quatre (4) derniers exercices prescrits, lorsque des déficits afférents à des exercices comptables prescrits ont été imputés sur les revenus ou les résultats d'un exercice non prescrit ;
- en cas de cessation d'activité suivie d'une liquidation : le droit de contrôle peut concerner toute la période de liquidation, sans que la prescription puisse être opposée à l'administration pour toute cette période ;
- en matière de T.V.A, lorsqu'un contribuable dispose au début de la première année non atteinte par la prescription d'un crédit de taxe, l'administration est en droit de vérifier les périodes d'imposition ou les quatre (4) derniers exercices prescrits.

Dans tous les cas, cette vérification ne peut aboutir qu'à la réduction ou l'annulation dudit crédit ou déficit et ne peut aboutir à un redressement ou rappel au titre des impôts précités.

#### **V- Droits et obligations en cas de procédure normale de rectification des bases d'imposition**

La procédure normale s'applique pour la rectification des bases d'imposition initiales résultant soit d'une déclaration, soit d'une taxation d'office au titre des impôts, droits et taxes. Il s'agit d'une procédure contradictoire écrite qui comprend cinq étapes :

- la première lettre de notification ;
- la réponse du contribuable à la première lettre de notification ;
- la deuxième lettre de notification ;
- la réponse du contribuable à la deuxième lettre de notification ;
- le pourvoi devant la commission locale de taxation (C.L.T) ;
- le pouvoir devant la commission nationale du recours fiscal (C.N.R.F).

### **1- Première lettre de notification**

L'administration doit notifier au contribuable, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, les nouvelles bases arrêtées en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu, les montants des droits complémentaires arrêtés en matière de T.V.A. et la base retenue en matière des droits d'enregistrement, ainsi que les droits complémentaires résultant de la base précitée.

La lettre de notification doit être motivée et doit comporter l'assignation au contribuable d'un délai de réponse de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre pour faire parvenir à l'inspecteur son acceptation ou ses observations détaillées et motivées par nature de redressement et par période d'imposition.

Cette lettre a pour effet d'interrompre la prescription quadriennale et de fixer les limites d'imposition établie suite à un contrôle fiscal à celle résultant des bases fixées dans cette première lettre de notification.

### **2- Réponse du contribuable à la première lettre de notification**

Le contribuable peut adresser sa réponse, pour donner son accord, ses observations ou propositions sur la base qui lui a été notifiée, par lettre recommandée avec accusé de réception à l'inspecteur des impôts ou la déposer au service des impôts concerné, à l'adresse figurant sur la lettre de notification, dans le délai franc de trente (30) jours suivant la date de réception de ladite lettre.

L'examen par l'inspecteur de la réponse du contribuable peut aboutir soit à l'abandon total des redressements notifiés, soit au maintien total ou partiel de ces redressements.

A défaut de réponse dans le délai prescrit ou en cas de réponse hors délai, les droits complémentaires sont émis par voie de rôle, état de produits ou ordre de recettes, sans préjudice de l'application des sanctions prévues par le CGI.

### **3- Deuxième lettre de notification**

Si l'inspecteur estime que les observation du contribuables ne sont pas fondées en tout ou en partie, il lui notifie dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, dans un délai maximum de soixante (60) jours suivant la date de réception de la réponse du contribuable, les motifs de son rejet partiel ou total ainsi que la base d'imposition qui lui paraît devoir être retenue et, le cas échéant, le montant des droits et taxes. Il doit également informer le contribuable que cette base sera définitive s'il ne présente pas un recours devant la Commission Locale de Taxation (C.L.T) dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de cette deuxième lettre de notification.

A défaut de réponse de l'inspecteur aux observations du contribuable dans un délai de soixante (60) jours la procédure de vérification est frappée de nullité.

#### **4- Réponse du contribuable à la deuxième lettre de notification**

Les redressements acceptés totalement ou partiellement par le contribuable ainsi que ceux n'ayant pas fait l'objet de réponse de sa part donnent lieu à une imposition immédiate. Par contre, la procédure est poursuivie pour les redressements ayant fait l'objet de recours par le contribuable devant la C.L.T.

Les requêtes de pourvoi devant la C.L.T. sont adressées par les contribuables à l'inspecteur qui doit les adresser à la commission précitée dans un délai de quatre (4) mois.

Le délai fixé à la C.L.T. pour statuer est de vingt quatre (24) mois à partir de la date d'introduction du recours devant cette commission.

Les décisions des commissions locales de taxation doivent être détaillées, motivées et sont notifiées aux deux parties par les secrétaires rapporteurs des commissions locales de taxation, dans les formes prévues à l'article 219 du CGI, dans les quatre (4) mois suivant la date de la décision. Elles doivent faire ressortir les bases, droits et taxes arrêtés et, le cas échéant, les rectifications pour lesquelles elle s'est déclarée incompétente.

La lettre de notification de la décision de la CLT doit, en outre, comporter l'assignation au contribuable d'un délai maximum de soixante (60) jours suivant la date de notification de la décision de la C.L.T. pour exercer le recours devant la C.N.R.F.

#### **5-Pourvoi devant la commission nationale du recours fiscal (C.N.R.F).**

Les décisions de la C.L.T. peuvent faire l'objet d'un recours devant la C.N.R.F. soit par le contribuable, soit par l'administration. Le recours doit être exercé dans un délai maximum de soixante (60) jours suivant la date de la notification de la décision de la C.L.T. au contribuable. Le défaut de recours dans ce délai est considéré comme une acceptation de la décision de la C.L.T. qui devient alors définitive.

Le délai fixé à la C.N.R.F. pour statuer est de douze (12) mois à partir de la date d'introduction du recours devant cette commission.

Dans le cas où la C.N.R.F. n'aurait pas pris de décision dans ce délai, aucune rectification ne peut être apportée à la déclaration du contribuable ou sur la base retenue par l'administration en cas de taxation d'office.

Toutefois, lorsque le contribuable donne son accord partiel sur les bases notifiées par l'administration ou ne donne pas d'observations sur les chefs de redressements de l'administration, la base retenue pour l'établissement de l'impôt est celle résultant de l'accord partiel ou des chefs de redressements précités.

## **VI- Droits et obligations en cas de procédure accélérée de rectification des bases d'imposition**

La procédure accélérée est engagée pour la rectification des déclarations en matière d'I.S., d'I.R. et de T.V.A. dans les cas suivants :

- cession, cessation totale, redressement ou liquidation judiciaire ou transformation de la forme juridique d'une entreprise ;
- départ des contribuables qui cessent d'avoir au Maroc une résidence habituelle, un établissement principal ou un domicile fiscal ;
- cession des valeurs mobilières et autres titres de capital et de créance ;
- réalisation de profits résultant de cession d'immeubles ou de droits réels immobiliers.

Les règles de notification (contenu, délai, effet, ...) et de recours régissant cette procédure sont identiques à celles prévues pour la procédure normale de rectification, à la seule différence que l'imposition, éventuellement établie, est émise sur les bases adressées au contribuable dans la deuxième lettre de notification.

## **VII- Droits et obligations en cas de procédure judiciaire suite à la rectification des bases d'imposition**

Les décisions devenues définitives des C.L.T. et celles de la C.N.R.F. sont susceptibles de recours devant les tribunaux administratifs compétents.

Les décisions définitives des commissions locales de taxation ou de la commission nationale du recours fiscal et celles portant reconnaissance desdites commissions de leur incompétence, peuvent être contestées par le contribuable, par voie judiciaire, dans le délai de soixante (60) jours suivant la date de notification des décisions desdites commissions.

L'administration peut également contester, par voie judiciaire, dans le délai prévu ci-dessus, les décisions de la commission nationale du recours fiscal que celles-ci portent sur des questions de droit ou de fait.

## **VIII- Droits et obligations en cas d'accord à l'amiable**

Le contribuable ou son représentant légal peut, au cours de la procédure, conclure un accord à l'amiable avec l'administration sur les redressements notifiés.

Cet accord doit être concrétisé par un écrit, signé par les deux parties et comportant :

➤ la date de la signature de l'accord ;

➤ le nom et la qualité des signataires ;

- le montant des bases et des droits qui résultent de l'accord.

L'accord écrit doit être établi en double exemplaire dont un doit être remis au contribuable contre décharge ou lui être adressé, éventuellement, par courrier recommandé. Chaque accord doit être accompagné de la lettre de désistement de la part de l'intéressé de tout recours actuel ou éventuel devant les commissions (C.L.T., C.N.R.F.), l'administration ou le tribunal compétent, ainsi que de toute demande en restitution concernant les chefs de redressement.

✓ /