

NOTE COMMUNE N° 14 /2006

O B J E T : Commentaire des dispositions de l'article 51 de la loi n°2005-106 du 19 décembre 2005, portant loi de finances pour l'année 2006, relatives au décompte des délais de prescription en cas de défaut de déclaration.

R E S U M E

**Décompte des délais de prescription
en cas de défaut de déclaration**

- En vertu des dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006, les dispositions de l'article 27 du code des droits et procédures fiscaux ont été modifiées pour ajouter les éléments suivants comme étant actes interruptifs de la prescription et ce pour **les impôts non déclarés** :
 - **La notification de la mise en demeure prévue par l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux relative aux déclarations non déposées,**
 - **La notification de l'avis de vérification fiscale approfondie prévue par l'article 39 du même code et relatif à l'accomplissement de la vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable.**

Dans les deux cas sus-mentionnés le contribuable ne peut opposer à l'administration fiscale les déclarations déposées après son intervention de la sorte précitée.

- La procédure prévue par l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006 s'applique aux mises en demeure et avis de vérification fiscale approfondie notifiés au contribuable à compter du 1^{er} janvier 2006.

Dans le but de rationaliser davantage les modes de décompte des délais de prescription en cas de défaut de déclaration, les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006 ont ajouté aux actes interruptifs des délais de prescription la notification de la mise en demeure au contribuable pour le dépôt des déclarations non déposées et la notification de l'avis de vérification approfondie de la situation fiscale.

Cette note a pour objet de commenter les dispositions de l'article en question.

I. TENEUR DE LA MESURE

Conformément aux dispositions des articles 19 et 20 du code des droits et procédures fiscaux, les omissions, erreurs et dissimulations constatées dans l'assiette, les taux ou la liquidation des impôts peuvent être réparées dans un délai de quatre ans pour les impôts déclarés et dans un délai de dix ans pour les impôts non déclarés.

La prescription est interrompue, conformément aux dispositions de l'article 27 du même code, par :

- la notification des résultats de la vérification fiscale,
- la reconnaissance de dette,
- la notification du procès-verbal constatant l'infraction, en ce qui concerne les taxes dues sur les moyens de transport,
- la notification de l'arrêté de taxation d'office, dans les cas où les résultats de vérification ne sont pas notifiées.

Dans le but d'assurer l'application du délai de reprise de 10 ans pour les impôts non déclarés et de permettre à l'administration fiscale de réparer les omissions relatives à ces déclarations, l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006 a prévu l'ajout des actes suivants comme étant actes interruptifs de la prescription et ce pour les impôts non déclarés avant l'intervention de l'administration fiscale :

- **la notification de la mise en demeure au contribuable pour le dépôt des déclarations non déposées,**
- **la notification de l'avis de vérification fiscale approfondie.**

Le contribuable ne peut opposer à l'administration fiscale les déclarations déposées après l'intervention de cette dernière comme sus-indiqué.

1) La notification de la mise en demeure au contribuable pour le dépôt des déclarations non déposées

Conformément aux dispositions du deuxième paragraphe de l'article 47 du code des droits et procédures fiscaux, la taxation est établie d'office en cas de défaut de dépôt par le contribuable des déclarations fiscales et des actes prescrits par la loi pour l'établissement de l'impôt, et ce dans un délai maximum de trente jours à compter de la date de la notification d'une mise en demeure au contribuable, conformément aux procédures prévues par l'article 10 du même code.

La mise en demeure, notifiée au moyen des agents de l'administration fiscale, des huissiers-notaires, des officiers des services financiers ou par lettre recommandée avec accusé de réception, comporte les impôts non déclarés et les actes et écrits non présentés à la formalité de l'enregistrement.

Et conformément aux dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006, la mise en demeure notifiée au contribuable à compter du 1^{er} janvier 2006 interrompt la prescription des impôts et droits non déclarés mentionnés dans ladite mise en demeure.

2) La notification de l'avis de vérification approfondie de la situation fiscale

Conformément aux dispositions de l'article 39 du code des droits et procédures fiscaux, les opérations de vérification approfondie de la situation fiscale font obligatoirement l'objet d'une notification d'un avis préalable. L'avis est notifié au contribuable à son domicile réel ou élu déclaré à l'administration fiscale, et ce conformément aux procédures prévues par l'article 10 du même code.

L'avis de vérification approfondie de la situation fiscale comporte notamment les impôts et la période concernés par la vérification.

L'avis de vérification approfondie de la situation fiscale notifié au contribuable à compter du 1^{er} janvier 2006 est considéré acte interruptif de la prescription et ce pour les impôts non déclarés mentionnés dans ledit avis.

II. CHAMP D'APPLICATION

Les actes interruptifs de la prescription qui consistent en la notification de l'avis de vérification fiscale approfondie et la notification de la mise en demeure au contribuable pour le dépôt des déclarations non déposées s'appliquent aux impôts non déclarés et non prescrits à la date de la notification.

Ainsi, la mesure prévue par l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006 ne s'applique qu'aux **omissions totales** auxquelles s'appliquent les délais de prescription prévus par l'article 20 du code des droits et procédures fiscaux et fixés à 10 ans.

De ce fait, les impôts déclarés restent soumis aux actes interruptifs de la prescription prévus par le premier paragraphe de l'article 27 du code des droits et procédures fiscaux.

III. ILLUSTRATIONS PRATIQUES

Exemple n°1 :

Supposons qu'une société n'a pas déposé ses déclarations mensuelles relatives aux mois de janvier, février et mars 2001.

En date du 28 avril 2006, elle a été mise en demeure pour déposer ses déclarations fiscales au plus tard le 29 mai 2006 ; la société a déposé les déclarations exigibles en date du 2 mai 2006.

Dans ce cas, la notification de la mise en demeure fait courir une nouvelle durée de reprise de 10 ans.

Exemple 2 :

Supposons qu'une personne physique soumise à l'impôt sur le revenu selon le régime réel.

Et supposons que cette personne n'a pas déposé ses déclarations fiscales exigibles au titre de l'année 2000 (les déclarations mensuelles et la déclaration annuelle des revenus), et qu'elle a déposé des déclarations comportant des minorations au titre des années 2001, 2002 et 2003.

Et supposons que l'administration fiscale a procédé en date du 25 janvier 2006 à la notification d'un avis de vérification approfondie au contribuable qui, en date du 2 février 2006, a déposé des déclarations au titre de l'année 2000, et que l'administration fiscale, après la clôture de la vérification fiscale approfondie, a notifié au contribuable les résultats de la vérification en date du 20 juin 2006.

Dans ce cas, l'administration peut réparer :

- les omissions totales au titre de l'année 2000 en interrompant la prescription y relative par le biais de la notification de l'avis de vérification fiscale approfondie.
- les omissions, erreurs et dissimulations constatées dans l'assiette de l'impôt au titre de l'année 2002 et les années ultérieures en interrompant la prescription y relative par le biais de la notification des résultats de la vérification fiscale.

Toutefois, et pour l'année 2001, les insuffisances constatées dans l'assiette de l'impôt ne peuvent être réparées du fait de leur prescription d'une part, et d'autre part du fait que la notification de l'avis de vérification fiscale n'interrompt pas la prescription des impôts déclarés.

Ainsi, l'avis des résultats de la vérification fiscale comportera des redressements relatifs aux années 2000, 2002, 2003, 2004 et éventuellement l'année 2005. Toutefois, les redressements ne peuvent pas concerner l'année 2001.

IV. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DE LA MESURE

Conformément aux dispositions de l'article 62 de la loi n°2005-106 du 19 décembre 2005 relative à la loi de finances pour l'année 2006, les dispositions de cette loi s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2006.

Ainsi, la mesure prévue par l'article 51 de la loi de finances pour l'année 2006 s'applique aux mises en demeure et avis de vérification fiscale approfondie notifiés au contribuable à compter du 1^{er} janvier 2006.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Emna GHARBI