

# **CI – Contrôle de l'impôt**

**1**

Dans le système fiscal mauritanien, l'impôt est assis, en règle générale, sur des bases d'imposition déclarées par les redevables eux-mêmes.

**10**

Les actes ou déclarations déposés par les contribuables, qui bénéficient d'une présomption d'exactitude et de sincérité, peuvent comporter des erreurs sous la forme d'insuffisances, d'inexactitudes ou d'omissions. Les éventuelles erreurs doivent être corrigées par l'administration à qui il incombe de préserver les intérêts du Trésor tout en assurant l'égalité des citoyens devant l'impôt.

**20**

C'est ainsi que l'administration, dans la stricte observation du code général des impôts (CGI) et du livre des procédures fiscales (LPF), met en œuvre les procédures qui sont prévues par la loi et qui permettent de contrôler les actes et déclarations, ainsi que de réunir les éléments d'information pour procéder aux rehaussements des bases d'imposition. L'ensemble de ces activités constitue le contrôle de l'impôt, communément appelé « contrôle fiscal ».

**30**

En contrepartie des pouvoirs de contrôle et de rehaussement que la loi accorde aux agents des impôts, des mesures législatives et administratives ont été prévues pour garantir les droits des contribuables.

**40**

Les dispositions relatives au contrôle fiscal sont commentées en six (6) chapitres, lesquels traitent :

- des obligations des contribuables liées au contrôle et à la prévention de la fraude (CI-DECL) : cette division traite des obligations comptables et des obligations déclaratives des contribuables ;
- de l'organisation du contrôle fiscal (CI-ORG) : cette division a pour objet de présenter le contrôle fiscal, les services chargés du contrôle et les différentes modalités d'intervention de l'administration ;
- des procédures de contrôle et de lutte contre la fraude à la disposition de l'administration fiscale (CI-PROC) : cette division a pour objet de présenter les procédures de contrôle, le droit de communication ainsi que les autres procédures de recherche et de lutte contre la fraude ;
- des procédures de rectification de l'imposition (CI-RI) : cette division a pour objet de présenter la procédure de rectification contradictoire et les procédures d'imposition d'office ;
- de la prescription du droit de reprise de l'administration et des garanties du contribuable (CI-GAR) : cette division a pour objet de présenter la prescription du droit de reprise de l'administration, les garanties applicables lors de l'exercice du contrôle ainsi que les garanties liées aux procédures de rectification ;
- de l'application des règles relatives au secret professionnel en matière fiscale (CI-SECR) : cette division a pour objet de présenter le principe du secret professionnel et les exceptions y afférentes.

# **Chapitre 1 : Obligations des contribuables liées au contrôle et à la prévention de la fraude**

## **(CI-DECL)**

1

Les obligations déclaratives, comptables et de facturation des contribuables sont respectivement traitées en DC-DECL, DC-COMPT et DC-FACT.

## **Chapitre 2 : Organisation du contrôle fiscal** **(CI-ORG)**

### **I- Services chargés du contrôle de l'impôt**

**1**

En vertu de l'article L.22 du LPF, l'administration fiscale assure le contrôle et la vérification de l'ensemble des impôts et taxes dus par les contribuables et qui relèvent de la compétence de la Direction générale des impôts (DGI), laquelle est placée sous le contrôle du Ministère en charge des Finances.

Les agents des impôts ont des attributions différentes en fonction de leur grade.

#### **A) Compétence matérielle des agents chargés du contrôle sur place**

**10**

En matière fiscale, l'incompétence juridique des agents est susceptible d'entraîner la nullité des procédures.

Aux termes de l'article L.27 du LPF, seuls les agents des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur ont le pouvoir d'assurer le contrôle sur place (pour plus de détails concernant le contrôle sur place, voir CI-PROC-10 §80 et s.) de l'assiette de tous les impôts et taxes dus par les contribuables qu'ils vérifient.

Dans ce cadre, un inspecteur (inspecteur principal ou inspecteur) qualifié peut se faire assister par un agent de grade inférieur. Les grades inférieurs sont les suivants :

- Contrôleur ;
- Agent de constatation ;
- Agent non permanent.

La qualité d'inspecteur est attestée par une carte professionnelle délivrée par la DGI.

#### **B) Recours aux tiers**

**20**

Les agents des impôts ne sont pas les seuls professionnels à intervenir en matière de contrôle fiscal.

**30**

Ainsi, les inspecteurs peuvent, en vertu de l'article L.28 du LPF, solliciter le concours des autorités civiles et militaires pour les assister dans l'exercice de leurs fonctions, toutes les fois qu'elles sont requises.

**40**

Par ailleurs, lorsqu'une vérification de comptabilité (voir développements ci-après au CI-PROC-10 §§80 et s.) ou une procédure de rectification (voir développements ci-après au CI-RI) requiert des connaissances techniques particulières, l'administration fiscale peut faire appel aux conseils techniques d'experts de son choix, en vertu de l'article L.40 du LPF.

Dans ce cadre, les experts susmentionnés engagent leur responsabilité professionnelle et sont tenus au secret professionnel.

A la qualité d'expert, toute personne dont la compétence dans un domaine spécifique (informatique, fiscalité minière, prix de transfert...) est reconnue par l'administration fiscale, laquelle dispose de pouvoirs discrétionnaires pour apprécier la pertinence de faire appel à des experts.

## **II- Modalités d'intervention de l'administration**

**50**

Le contrôle de l'impôt, qui revêt des formes diverses, suppose la mise en œuvre, par les services des finances publiques, de différents droits que sont le droit de vérification, le droit de communication et le droit d'enquête.

### **A) Le droit de vérification de l'administration**

**60**

En vertu de l'article L.22 du LPF, l'administration contrôle les déclarations ainsi que les différents actes ou documents utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances de quelque nature que ce soit. Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des exonérations, des déductions, des exemptions, des restitutions, remboursements ou attestations fiscales.

À cette fin, elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés (article L.42 du LPF, voir ci-après CI-PROC-20).

Le contrôle fiscal est susceptible de comporter trois phases complémentaires : le contrôle formel, le contrôle sur pièces et le contrôle sur place.

Ces trois phases sont étudiées en détail ci-après (voir CI-PROC).

### **B) Les autres modalités d'interventions de l'administration**

**70**

Outre, le droit de contrôle, l'administration dispose également :

- du droit de communication (article L.65 et s. du LPF) qui permet de prendre connaissance de documents détenus par des personnes soumises à des obligations comptables ou professionnelles limitativement énumérées en vue de leur utilisation à des fins d'assiette, de contrôle ou de recouvrement des impôts dus par des tiers (voir CI-PROC-30) ;

- du droit d'enquête (article L.71 et s. du LPF) destiné à rechercher les manquements aux règles et obligations de facturation auxquelles sont tenus les contribuables (voir CI-PROC-40).

# **Chapitre 3 : Procédures de vérification et de lutte contre la fraude à la disposition de l'administration**

## **(CI-PROC)**

### **I- Les différents types d'examen et de vérification**

#### **A) Le contrôle sur pièce**

1

En vertu du 1) de l'article L.23, Le contrôle sur pièces est constitué par l'ensemble des travaux de l'Administration fiscale au cours desquels celle-ci procède à l'examen critique des déclarations souscrites par les contribuables dans les locaux de l'Administration fiscale, sans envoi d'un avis de vérification.

#### **1. Contrôle formel et contrôle sur pièce**

##### **a) Contrôle formel**

10

Le contrôle formel recouvre l'ensemble des interventions ayant trait à la vérification et à la rectification des erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations déposées, quelle que soit la catégorie d'impôt ou de taxe visée. Ce mode de contrôle n'implique aucune recherche extérieure aux déclarations.

##### **b) Le contrôle sur pièces proprement dit**

20

Le contrôle sur pièces proprement dit est constitué par l'ensemble des travaux de bureau au cours desquels le service procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements et documents figurant dans les différents dossiers qu'il détient, et, le cas échéant, établit les rehaussements ou dégrèvements justifiés.

30

Le contrôle sur pièces a pour objectif :

- de régulariser la situation fiscale des contribuables défallants ;
- de procéder aux redressements qui résultent de l'examen des dossiers et de l'exploitation des demandes de renseignements et des bulletins de recoupements ;
- de sélectionner les contribuables qui doivent faire l'objet de contrôle sur place ;
- d'établir les bulletins de renseignements internes nécessaires au contrôle de divers impôts et taxes.

Par bulletins de renseignements, il convient de comprendre tout document d'analyse interne établi par l'Administration (tableaux de dépouillement, de rapprochement, de synthèse...) à partir des éléments en sa possession.

40

Le contrôle sur pièces peut déboucher sur l'envoi d'une demande de renseignements (voir ci-dessous CI-PROC-20) ou sur un contrôle sur place (voir §80 ci-après).

#### **B) Le contrôle sur place**

50

A la différence du contrôle sur pièces qui est effectué dans les bureaux des services des impôts par les fonctionnaires du Ministère de l'Economie et des finances, le contrôle sur place nécessite le déplacement des agents dans les entreprises contrôlées.

## 60

Aux termes de l'article L.33 du LPF, la vérification sur place (vérification générale ou contrôle ponctuel) s'exerce, en principe, au siège de l'entreprise ou au lieu de son principal établissement. Sur demande expresse et motivée du contribuable, elle peut se dérouler dans les bureaux de son représentant.

Le contrôle se déroule aux heures normales d'ouverture des locaux professionnels.

## 70

La "vérification" est l'opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale en la confrontant à des éléments extérieurs. Aux termes de l'article L.24 du LPF, il consiste en la vérification de la comptabilité des contribuables astreints à présenter et à tenir des documents comptables. Il s'ensuit que l'administration ne peut, à l'aide de documents recueillis au cours d'une vérification de comptabilité, opérer des rehaussements concernant les catégories de revenus pour lesquelles le contribuable n'est pas astreint à la tenue d'une comptabilité.

## 80

La "vérification" peut être selon le cas :

- une vérification générale de comptabilité ;
- une vérification ponctuelle de comptabilité.

### 1. Modalités générales de contrôle :

#### a) La vérification générale de comptabilité

## 90

La vérification générale de comptabilité est l'ensemble des opérations ayant pour objet d'examiner sur place la comptabilité d'une entreprise et de la confronter à des données matérielles ou de fait, afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements nécessaires.

Une vérification de comptabilité est dite générale lorsque le même agent vérifie la situation fiscale de l'entreprise au regard de tous les impôts établis selon un système déclaratif (impôts directs, taxes sur le chiffre d'affaires et droits d'enregistrement).

## 100

En contrepartie du droit pour l'administration d'effectuer des vérifications de comptabilité, une série de garanties ont été prévues au profit du contribuable. Elles consistent en diverses obligations que le service doit respecter scrupuleusement à peine de nullité du contrôle exercé (pour plus de détails sur ces garanties, voir CI-GAR ci-après).

#### b) Contrôle ponctuel

## 110

Prévue à l'article L.26 du LPF, la vérification de comptabilité est considérée comme ponctuelle lorsque son champ d'investigation porte :

- soit sur un point de la situation fiscale du contribuable (exemples : contrôle de certains postes clairement individualisés sur une déclaration tels que les provisions, contrôle des opérations ayant concouru au crédit de TVA dont le remboursement est demandé) ;

- soit sur un impôt déterminé sur toute la période non prescrite (au plan administratif, ces vérifications ponctuelles sont comptabilisées dans la catégorie des vérifications dites simples. Par exemple : vérification d'un bénéfice non commercial non soumis à la TVA) ;

- soit sur une période plus courte que le délai normal de reprise.

## 2. Modalités particulières de contrôle

### a) Contrôle des comptabilités informatisées

#### 120

Quel que soit le type de contrôle effectué, le contribuable reste soumis à un certain nombre d'obligations, notamment concernant la tenue de la comptabilité.

Aux termes de l'article L.41 du LPF, lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable qui fait l'objet d'une vérification générale de comptabilité doit remettre au vérificateur, dès le début des opérations de contrôle, une copie du fichier des écritures comptables conformes au plan comptable général mauritanien, sous une forme dématérialisée. Ces dispositions s'appliquent également aux fichiers des écritures comptables de tout contribuable soumis par le CGI à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables et dont la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés.

Pour rappel, la comptabilité informatisée doit être tenue au moyen de supports et logiciels agréés par l'administration fiscale (article L.16-2° du LPF).

#### 130

Le fichier des écritures comptables regroupe l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de comptabilité générale du contribuable.

L'enregistrement comptable informatique se définit comme une partie d'une écriture comptable comportant plusieurs données reliées logiquement entre elles précisant pour un seul montant, sa date de valeur, son origine, son compte d'affectation, son débit et son crédit et ses références à la pièce justificative.

#### 140

Conformément au 1) de l'article L.41 du LPF, les copies des fichiers des écritures comptables doivent être remises à l'administration lors de la première intervention sur place.

La copie des fichiers est remise selon les modalités définies en accord avec le vérificateur. Tous les supports sont envisageables, qu'ils soient physiques ou électroniques (CD, DVD, clé USB, disque dur externe, etc.).

#### 150

Le vérificateur peut ensuite envisager la réalisation de traitements informatiques à partir des données conservées par l'entreprise vérifiée. Dans ce cas, le vérificateur doit indiquer par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées.

Le contribuable peut choisir, en le formalisant par écrit, que le traitement soit opéré :

- soit par le vérificateur sur le matériel de l'entreprise ;
- soit par le vérificateur à partir de copies de fichiers remises par l'entreprise ;
- soit par l'entreprise elle-même sur la base de spécifications définies par écrit par le vérificateur précisant notamment les travaux à réaliser ainsi que le délai imparti pour les effectuer.

#### 160

Dans le cas où la réalisation des traitements informatiques selon l'option choisie par le contribuable se révélerait impossible, le vérificateur est autorisé à choisir l'option la plus adéquate pour opérer ces traitements.

L'administration fiscale est par ailleurs habilitée à requérir, conformément aux dispositions de l'article L.40 du LPF, les conseils techniques d'experts aux fins de procéder à des tests sur le matériel informatique qui héberge l'exploitation et vérifier :

- le système d'exploitation comptable ;
- l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la détermination des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des documents rendus obligatoires par le présent Code ;
- la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

### **b) Vérification inopinée de comptabilité**

#### **170**

En vertu de l'article L.34 du LPF, lorsqu'une première intervention sur place inopinée est indispensable pour procéder à des constatations matérielles qui, si elles étaient différées, perdraient tout intérêt (économie souterraine, entreprises éphémères), l'administration peut procéder à une vérification inopinée de la situation du contribuable.

La vérification inopinée se distingue de la vérification de comptabilité générale par l'absence d'envoi préalable d'un avis de vérification de comptabilité (voir ci-après CI-GAR-20 §160 et s.).

#### **180**

L'administration peut également procéder à un contrôle inopiné des comptabilités informatisées.

Le contrôle inopiné informatique permet alors à l'administration de procéder à des constatations matérielles et d'emporter une copie des fichiers de l'entreprise vérifiée qui pourront être utilisés, sous conditions, par l'administration lors de la vérification générale de comptabilité qui s'ensuit.

Un procès verbal listant les copies des fichiers emportés par l'administration doit-il être établi et signé tant par le Service vérificateur que par le contribuable (voir ci-après).

#### **190**

Le contrôle inopiné ne doit pas être sanctionné par un redressement, néanmoins, ses résultats, qui sont consignés dans un procès-verbal, peuvent servir comme éléments de chef de redressement fiscal postérieur.

### **3. Procès-verbal clôturant toute intervention chez un contribuable (hors vérification sur place)**

#### **200**

Toute intervention de l'administration fiscale dans les locaux d'un contribuable doit faire l'objet d'un procès-verbal relatant les opérations effectuées.

#### **210**

Le procès-verbal contient uniquement les faits et les indices que l'agent compétent a personnellement constatés. Il doit mentionner clairement le nom de l'agent, le numéro d'identification fiscale (« NIF »), l'adresse et l'activité du contribuable ainsi que la date de son établissement.

#### **220**

Le procès-verbal est signé par les agents ayant participé à l'intervention et par le contribuable. La mention est faite de son éventuel refus de signer. Dans tous les cas une copie du procès-verbal doit être transmise au contribuable.



## 4. Opposition à contrôle fiscal

### 230

L'opposition à contrôle fiscal est caractérisée lorsque le contribuable ne transmet pas à l'administration les documents requis dans les délais requis.

Ces délais s'élèvent à 2 mois pour les documents demandés lors d'une vérification de comptabilité ponctuelle, que cette vérification porte sur, ou non, sur la comptabilité informatisée.

Pour les documents demandés par l'administration dans le cadre d'une vérification de comptabilité générale, que cette vérification porte sur ou non sur la comptabilité informatisée, l'appréciation d'un délai raisonnable est à la discrétion du vérificateur, lequel doit démontrer et motiver l'attitude d'opposition du contribuable.

### 240

L'opposition à contrôle fiscal déclenche l'application de la procédure de taxation d'office prévue à l'article L.54 du LPF.

Le contribuable est par ailleurs passible des sanctions prévues aux articles L.135 et L.145 du LPF relatifs respectivement à l'opposition à contrôle fiscal et au délit d'opposition à l'établissement, au contrôle et au paiement de l'impôt.

L'application de ces sanctions est cumulative.

## II- Demandes d'éclaircissements et de justifications

### 250

En application de l'article L.42 du LPF, les agents de la DGI ont la faculté de demander les renseignements qui leur sont nécessaires pour asseoir ou contrôler l'impôt. Ils peuvent le faire par écrit ou par oral.

### A) Modalités d'application

### 260

Lorsqu'une telle demande d'éclaircissements et de justifications est formulée par l'administration, le contribuable est tenu de présenter à toute réquisition de l'agent chargé de l'assiette de l'impôt tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses, ou tout autre élément de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans sa déclaration.

### 1. Demandes formulées oralement

### 270

Aucune prescription formelle n'existe à leur égard.

Par ailleurs, aucun délai particulier n'enferme la réponse à apporter à une demande d'éclaircissement et de justification formulées oralement par l'administration.

### 280

Lorsque le contribuable a refusé de répondre à une demande verbale ou lorsque la réponse faite à cette demande est considérée par l'agent chargé de l'assiette comme équivalente à un refus de répondre sur tout ou partie des points à éclaircir, l'agent chargé de l'assiette doit renouveler sa demande par écrit.

## 2. Demandes formulées par écrit

### 290

Toutes les demandes écrites, qu'elles soient ou non consécutives à une demande verbale, doivent indiquer explicitement les points sur lesquels le service des impôts juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications.

Les demandes écrites doivent par ailleurs informer le contribuable qu'il a un délai de quinze (15) jours à compter du premier jour suivant la réception de la demande pour répondre aux sollicitations de l'administration.

### B) Sanction

### 300

Le défaut de réponse sous quinze jours à une demande écrite de l'administration entraîne l'application de la procédure de taxation d'office prévue à l'article L.54 du LPF.

## III- Droit de communication

### 310

Codifié aux articles L.65 et suivants du LPF, le droit de communication est le droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance et, au besoin, copie de documents détenus par des tiers (entreprises privées, administrations, établissements et organismes divers, etc.).

Les renseignements recueillis à cette occasion peuvent être utilisés pour l'assiette et le contrôle de tous impôts et taxes à la charge, soit de la personne physique ou morale auprès de laquelle il est exercé, soit de tiers à cette personne.

### A) Personnes soumises au droit de communication

### 320

Les articles L.66 à L.69 du LPF dressent la liste limitative des personnes pouvant être soumises au droit de communication.

### 330

Toutes les personnes physiques ou morales versant des salaires, des honoraires, des droits d'auteurs, les gérants de sociétés ainsi que toutes les personnes ayant la qualité d'industriel, de commerçant ou exerçant une profession libérale sont soumises au droit de communication.

### 340

De même, les banques, les établissements financiers, les compagnies d'assurances, et d'une manière générale toute personne physique ou morale dépositaire ou détentrice de deniers ou de biens pour le compte de tiers, sont tenus de fournir, sur place ou par correspondance, sur réquisition d'un agent des Impôts ou du Trésor ayant au moins le grade d'Inspecteur, tous renseignements relatifs aux comptes des contribuables, aux ouvertures de crédit et aux allocations de devises qui leur sont consenties.

### 350

Aux termes de l'article L.67 du LPF, les acteurs publics sont également soumis à ce droit de communication puisque ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents des impôts ayant au moins le grade de contrôleur qui, pour établir les impôts institués par le CGI, leur demandent communication des documents de service qu'ils détiennent :

- les administrations de l'État et des collectivités territoriales,
- les entreprises concédées ou contrôlées par ces collectivités publiques,
- les établissements ou organismes quelconques soumis au contrôle de l'autorité administrative.

### **360**

De même, aux termes de l'article L.68 du LPF, les dépositaires des registres de l'état civil, ceux des rôles des impôts et tous autres chargés des archives et dépôts de titres publics sont tenus de les communiquer, sans les déplacer, aux agents des services des impôts, à toute réquisition, et de leur laisser prendre sans frais les renseignements, tous les extraits et copies qui leur sont nécessaires pour les intérêts du Trésor.

### **370**

Ces dispositions s'appliquent aussi aux notaires, huissiers, greffiers et secrétaires d'administration centrale et territoriale, pour les actes dont ils sont dépositaires.

### **380**

Enfin, aux termes de l'article L.69 du LPF, l'autorité judiciaire doit donner connaissance à l'Administration fiscale de toute indication qu'elle peut recueillir, de nature à faire présumer une fraude commise en matière fiscale ou une manœuvre quelconque ayant eu pour résultat de frauder ou de compromettre un impôt, qu'il s'agisse d'une instance civile ou commerciale ou d'une information criminelle, même terminée par un non-lieu.

## **B) Conservation des documents**

### **390**

Les agents des impôts ont le droit d'obtenir des personnes susvisées, communication des documents suivants :

- des livres dont la tenue est prescrite par le Code de Commerce,
- de tous documents comptables, pièces de recettes et de dépenses dont l'établissement est ordonné par la réglementation en vigueur, sans que puisse leur être opposé le secret professionnel.

### **400**

Les documents visés au paragraphe précédent doivent être conservés pendant un délai de dix (10) ans, à compter de la date à laquelle ils ont été établis ou de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres

### **410**

Le défaut de conservation des documents pendant le délai fixé au précédent alinéa est sanctionné par une amende fiscale de deux mille cinq cents (2.500) Ouguiya par document manquant.

## **C) Modalités d'exercice du droit de communication**

### **420**

En l'absence de toute disposition législative ou réglementaire, le droit de communication peut s'exercer sans formalité particulière.

## **D) Sanctions**

### **1. Refus de communication sur place**

### **430**

Le refus de communication sur place des documents et renseignements visés à l'article L.65 du LPF est constaté par procès-verbal et sanctionné par une amende fiscale de dix mille (10.000) à cent mille (100.000) Ouguiya ; et

par la fermeture pour une durée d'un (1) à trois (3) jours de la banque, établissement financier ou compagnie d'assurances ou tout établissement appartenant à une personne physique ou morale ayant refusé la communication des renseignements.

**440**

Cette amende s'applique dès lors que tout ou partie des documents sollicités ne sont pas communiqués.

## **2. Refus de communication par correspondance**

**450**

Le refus de communication par correspondance des renseignements visés à l'article L.65 du LPF est suivi d'une mise en demeure adressée par lettre recommandée avec accusé de réception. Si, à l'expiration d'un délai de quinze (15) jours après réception de cette lettre, la communication demandée n'a pas été obtenue, une amende fiscale de dix mille (10.000) Ouguiya est appliquée. Cette amende est majorée de cinq mille (5.000) Ouguiya par mois ou fraction de mois de retard.

**460**

Cette amende s'applique dès lors que tout ou partie des documents sollicités ne sont pas communiqués.

## **IV- Droit d'enquête**

**470**

Le droit d'enquête permet de rechercher les manquements aux règles et obligations de facturation auxquelles sont tenus les contribuables de Mauritanie.

Il constitue une procédure qui permet à l'administration fiscale d'intervenir de manière inopinée chez un assujetti.

### **A) Agents qualifiés pour exercer le droit d'enquête**

**480**

En application de l'article L.71 du LPF, les agents de la DGI ayant au moins le grade de contrôleur ont compétence pour mettre en œuvre le droit d'enquête dans les conditions prévues au même article.

### **B) Période sur laquelle peut porter le droit d'enquête**

**490**

Le droit d'enquête peut porter sur la période de dix ans mentionnée aux articles L.19 et L.65 du LPF.

### **C) Déroulement de la procédure**

#### **1. Documents auxquels peuvent accéder les contrôleurs**

**500**

En vertu du 1) de l'article L.71 du LPF, les contrôleurs peuvent se faire présenter la comptabilité matière, les livres, les registres et les documents professionnels dont la tenue est prescrite par les textes en vigueur.

Par documents professionnels il convient notamment d'entendre les factures, les bons de commande ou de livraison, les contrats, les correspondances commerciales, les documents de transport ou d'accompagnement.

**510**

Les contrôleurs peuvent se faire délivrer copies des pièces et documents qu'ils jugent nécessaires à l'accomplissement de leur mission.

## 2. Locaux auxquels peuvent accéder les enquêteurs

### 530

Le droit d'enquête peut être mis en œuvre :

- dans les locaux à usage professionnel ainsi qu'aux terrains et aux entrepôts affectés à une activité professionnelle ;
- dans les moyens de transport à usage professionnel et à leur chargement, au lieu où s'exerce cette activité ;
- dans les locaux et aires des gares, des ports, des aéroports et des sociétés de transport.

## 3. Heures d'intervention

### 540

Le droit d'enquête est mis en œuvre durant les heures d'activité professionnelle du contribuable. En pratique, les enquêteurs s'adaptent aux horaires de chaque professionnel.

## 4. Avis d'enquête

### 550

En application du 3) de l'article L.71 du LPF, un avis d'enquête est remis lors de la première intervention chez le contribuable.

L'avis d'enquête mentionne notamment :

- le(s) nom(s) et la qualité des contrôleurs participant à la première intervention ainsi que le service auquel il(s) appartient(-nent) ;
- le nom ou la dénomination sociale et l'adresse de l'assujetti ;
- la date de l'intervention ou, le cas échéant, de la convocation.

## 5. Clôture de l'enquête

### 560

L'enquête se conclut par un procès-verbal. Celui-ci est rédigé au plus tard dans les huit (8) jours qui suivent la dernière intervention sur place ou la dernière audition.

Ce document consigne les manquements constatés aux règles de la facturation ou l'absence de tels manquements.

Une liste des documents dont une copie a été délivrée aux enquêteurs est annexée au procès-verbal de clôture.

### 570

Le procès-verbal de clôture doit être signé par les agents de l'administration ayant procédé à la constatation des manquements portés dans le procès-verbal de clôture et par le contribuable ou, lorsqu'il s'agit d'une personne morale, son représentant légal. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

Une copie est remise à l'intéressé. Celui-ci dispose d'un délai de huit jours pour faire valoir ses observations.

Les éventuelles observations du contribuable peuvent être portées sur le procès-verbal lors de sa signature, ou faire l'objet d'une note adressée au service. Celle-ci est alors annexée au procès-verbal. Dans les deux cas, les observations doivent être signées par l'assujetti ou son représentant légal lorsqu'il s'agit d'une personne morale.

## D) Exploitation fiscale des constatations opérées

**580**

Les constatations du procès-verbal ne peuvent être opposées aux contribuables, au regard d'impositions de toute nature, que dans le cadre des procédures de contrôle mentionnées aux articles L.23 et suivants du LPF.

Par exception, le procès-verbal est opposable pour l'application des amendes fiscales prévues à l'article L.131 du LPF pour le défaut de production dans les délais prescrits des documents tels que les déclarations, états, relevés, extraits, pièces ou copies de pièces qui doivent être remis à l'administration fiscale conformément aux dispositions contenues dans le présent code.

# **Chapitre 4 : Procédures de rectification de l'imposition**

## **(CI-RI)**

### **I- Procédure de redressement contradictoire**

**1**

Aux termes de l'article L.43 du LPF, une procédure de rectification contradictoire doit être engagée lorsque l'administration constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques dus en vertu du CGI.

Cette procédure a une portée générale et n'est écartée que dans certains cas traités aux articles L.54 et L.55.

**10**

La procédure de rectification contradictoire prévoit :

- la notification au contribuable de l'insuffisance découverte ;
- l'attribution à celui-ci d'un délai de quinze (15) jours, pour donner son acceptation ou manifester son désaccord ;
- l'ouverture éventuelle d'une procédure contentieuse avec réclamation préalable obligatoire devant le Directeur général des impôts après établissement de l'imposition par émission d'un rôle ou notification d'un avis de mise en recouvrement (voir partie VRC).

#### **A) Champ d'application de la procédure de rectification contradictoire**

**20**

Aux termes de l'article L.43 du LPF, une procédure de rectification contradictoire doit être engagée lorsque l'administration fiscale constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits ou taxes dus en vertu du CGI.

La procédure de rectification contradictoire a un caractère général. Elle trouve à s'appliquer pour tous les rehaussements :

- correspondant à une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation ;
- apportés aux déclarations des contribuables ;
- concernant les éléments servant de base au calcul de l'impôt ;
- effectués pour les impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques dus en vertu du CGI.

Ces critères sont cumulatifs.

**30**

Par rehaussement, il convient d'entendre, d'une manière générale, toute action par laquelle, pour une période ou une opération donnée, le service ajoute ou supplée aux éléments qui ont été ou auraient dû être déclarés par un contribuable, lorsqu'elle tend à obtenir une majoration immédiate ou différée de l'impôt exigible.

Dans cette optique, l'opération consistant à réduire un déficit déclaré doit être considérée comme un rehaussement puisqu'elle a pour résultat de diminuer le montant du déficit imputable sur un bénéfice ultérieur et peut ainsi permettre une majoration différée de l'impôt exigible. Il en est de même pour la déchéance d'un régime de faveur

#### **B) Règles relatives à la procédure de rectification contradictoire**

**40**

En matière de procédure contradictoire, la charge de la preuve pèse sur l'administration : ainsi, il incombe toujours à l'administration fiscale de prouver l'insuffisance, l'omission, l'inexactitude ou la dissimulation.

## 50

Ainsi, lors d'une procédure de rectification de l'imposition, l'administration fiscale peut écarter les actes qui dissimulent la portée véritable d'une opération, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit qu'ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés.

Dans ce cas, l'administration fiscale est en droit de restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse et de déterminer en conséquence les bases d'imposition. Cependant, il appartient à l'administration fiscale d'apporter la preuve du caractère fictif des éléments mis en cause ou de l'intention du contribuable d'éluider ou d'atténuer l'impôt.

## 60

De la même façon, l'administration fiscale peut rejeter toute dépense ou perte à la charge de l'entreprise qui ne se rattacherait pas à une gestion normale. Elle peut aussi réintégrer dans les bénéfices imposables toute recette qui aurait dû être réalisée dans le cadre d'une gestion normale, mais qui n'a pas été comptabilisée.

L'acte anormal de gestion est celui accompli dans l'intérêt d'un tiers à l'entreprise sans contrepartie ou qui n'apporte à cette entreprise qu'un intérêt minime hors de proportion avec l'avantage que le tiers peut en tirer. Il met une dépense ou une perte à la charge de l'entreprise ou prive cette dernière d'une recette sans que l'acte soit justifié par les intérêts de l'exploitation commerciale.

La charge de la preuve du caractère anormal d'un acte incombe à l'administration fiscale.

## 70

Lorsque l'Administration fiscale découvre des signes et des indices qui montrent que le patrimoine du contribuable a augmenté de manière considérable ou que les dépenses qu'il a engagées sont disproportionnées par rapport aux revenus déclarés au cours d'un exercice fiscal déterminé et que le contribuable ne peut fournir d'explications justifiant cette augmentation ou ces dépenses, elle peut ajouter aux revenus imposables la valeur de l'augmentation du patrimoine ou des dépenses constatées et se servir de ces signes et indices comme moyen de preuve.

La charge de la preuve des signes et indices relatifs au patrimoine du contribuable incombe à l'administration fiscale.

## 80

Enfin, lorsque l'administration fiscale constate une évaluation incorrecte dans l'assiette des impôts, elle peut la rectifier en conséquence, en tenant compte des résultats d'activités comparables, lorsque ceux-ci sont disponibles.

## C) Règles relatives à la notification des redressements

### 90

Aux termes de l'article L.47 du LPF, lorsque l'administration fiscale entend procéder à un rehaussement, elle doit notifier le contribuable des redressements qu'elle entend pratiquer.

L'administration invite en même temps l'intéressé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de quinze (15) jours à compter de la réception de la notification des redressements (article L.48 du LPF).

### 1. Forme et modalités de la notification de redressements

### 100



Aux termes de l'article L.48 du LPF, les notifications de redressements doivent être écrites, motivées et chiffrées de manière à mettre le contribuable en état de pouvoir formuler ses observations ou faire connaître son acceptation. Le législateur oblige donc l'administration à indiquer de façon claire, dans les propositions, les motifs de droit ou de fait des rehaussements, de telle sorte que le contribuable puisse, le cas échéant, prendre position en toute connaissance de cause.

L'administration doit, en conséquence, faire connaître au redevable la nature, les motifs de droit ou de fait et le montant des rehaussements envisagés. Elle doit, en outre, motiver les pénalités qu'elle se propose d'appliquer.

## **110**

La proposition de rectification doit être datée et porter la signature du Directeur Général des Impôts ainsi que l'indication de son nom.

## **120**

En cas de contestation, il appartient à l'administration de faire la preuve que la proposition de rectification a été régulièrement adressée.

En cas d'absence ou de non-localisation du contribuable, ou encore de refus du contribuable ou de son représentant de se voir notifier un redressement, l'administration fiscale doit, aux termes de l'article L.53 du LPF, signifier l'acte non remis ou non notifié au bureau de la circonscription administrative, accompagné des coordonnées du contribuable dont elle dispose, c'est-à-dire :

- au tribunal de première instance, si le contribuable est établi ou domicilié au chef lieux de la Wilaya ;  
ou
- à la Moughataa, pour ceux établis ou domiciliés hors du chef lieux de la Wilaya.

Les autorités administratives sont tenues de prendre toutes les dispositions qui s'imposent pour assurer la notification de l'objet de cette signification.

La signification de l'acte de l'administration fiscale au bureau de la circonscription administrative est considérée comme une réception de la part du contribuable.

## **2. Effet de la notification des redressements**

### **130**

Aux termes de l'article L.63 du LPF, la prescription est interrompue par la notification d'une proposition de rectification. Toutes les propositions de rectification régulièrement faites dans les conditions prévues à l'article L.48 du LPF interrompent la prescription.

### **140**

Aux termes de l'article L.48 du LPF, l'envoi de la notification des redressements ouvre également un délai de réponse en faveur du contribuable.

La notification des redressements doit indiquer explicitement ce délai de 15 jours.

L'absence de réponse dans le délai fixé au paragraphe précédent vaut acceptation et les impôts et taxes mis à sa charge sont immédiatement mis en recouvrement.

En cas de non-acceptation, partielle ou totale, du contribuable :

- si l'administration fiscale entend maintenir l'intégralité des redressements initiaux, elle doit, aux termes de l'article L.49 du LPF, envoyer au contribuable, dans le cadre d'une procédure de vérification sur place, une lettre de réponse à ses observations dans un délai de quinze (15) jours.
- si les observations formulées par le contribuable sont partiellement reconnues fondées, l'administration fiscale en informe le contribuable en vertu de l'article L.50 du LPF dans une lettre de réponse à ses observations dans un délai de soixante (60) jours. Le contribuable a alors la possibilité de saisir la

commission paritaire ou de déposer une réclamation contentieuse en vertu des dispositions des articles L.162 et suivants du LPF (voir à ce sujet VRC-CONT-10 §§ 1 et s.).

## **II- Procédures de taxation et rectification d'office**

**150**

Le contrôle des impôts déclaratifs s'effectue en principe selon la procédure de rectification contradictoire qui offre de nombreuses garanties aux contribuables.

Par dérogation, l'administration fiscale peut faire application des procédures d'imposition d'office (taxation d'office et évaluation d'office) lorsque le contribuable s'est volontairement placé dans une situation irrégulière.

La manière de procéder à la fixation de la base imposable d'un contribuable en situation irrégulière est semblable, que soit appliquée la procédure de rectification d'office ou la procédure de taxation d'office.

### **A) Champ d'application des procédures de taxation et de rectification d'office**

#### **1. Procédure de taxation d'office**

**160**

Aux termes de l'article L.54 du LPF, un contribuable peut être taxé d'office dans le cas où il :

- n'a pas procédé à la déclaration d'un impôt, droit, taxe ou redevance à laquelle il est tenu ;
- a fourni des déclarations pour lesquelles il n'a pas produit de justifications suffisantes ;
- n'a pas tenu de comptabilité ;
- tient une comptabilité irrégulière ou non probante ;
- n'a pas souscrit la déclaration d'existence prévue à l'article L.4 du LPF ;
- a changé régulièrement de lieu de résidence ou de principal établissement sans en informer l'Administration fiscale en violation des dispositions de l'article L.6 du LPF ;
- se livre à une activité illicite ;
- s'oppose directement ou indirectement aux opérations de contrôle fiscal ;
- ne répond pas dans le délai légal à une mise en demeure ou à une demande de renseignement ou de justification qui lui est adressée par l'Administration fiscale.

#### **2. Procédure de rectification d'office**

**170**

A la suite d'une vérification sur place, l'administration peut rectifier d'office les résultats déclarés dans les cas suivants :

- en cas de défaut de présentation de la comptabilité ou du livre comptable spécial des importations ;
- lorsque des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées sont constatées dans la comptabilisation des opérations effectuées ;
- lorsque l'absence de pièces justificatives prive la comptabilité de toute valeur probante.

### **B) Mise en demeure préalable**

**180**

Aux termes de l'article L.56 du LPF, tout contribuable qui se trouve dans une situation pouvant déclencher une taxation d'office ou une rectification d'office, doit faire l'objet d'une mise en demeure de l'administration de régulariser sa situation dans un délai de huit (8) jours, à compter de la réception de la notification.

**190**

La mise en demeure est une interpellation formelle faite au débiteur qui n'a pas exécuté son obligation à son terme.

**200**

La mise en demeure n'est pas nécessaire lorsque le contribuable :

- est domicilié à l'étranger ;
- s'est opposé totalement ou partiellement à une procédure de contrôle fiscal ;
- n'a pas répondu aux demandes de renseignements de l'administration ou a fait une réponse qui équivaut à un refus ;
- présente un risque important d'organiser son insolvabilité ou de dissimuler des informations nécessaires aux opérations de contrôle ;
- est géré au régime du forfait prévu à l'article 81 et s. du CGI ;
- n'est pas localisé par l'administration.

### **C) Charge de la preuve : renversement de la charge de la preuve en faveur de l'administration**

**210**

La charge de la preuve incombe au contribuable qui doit justifier par tous les moyens à sa disposition que les impositions mises à sa charge sont non fondées ou exagérées.

### **D) Sanctions**

**220**

Toute taxation d'office ou rectification d'office donne lieu à l'application stricte des pénalités prévues par le LPF

### **E) Recours du contribuable**

**230**

Le contribuable qui fait l'objet d'une procédure de taxation ou de rectification d'office conserve le droit de présenter un recours devant l'administration fiscale (sur les voies de recours du contribuable, voir la partie VRC).

# **Chapitre 5 : Garanties du contribuable**

## **(CI-GAR)**

1

En contrepartie des pouvoirs de contrôle et de rehaussement que la loi accorde aux agents des finances publiques, des mesures ont été prévues pour garantir les droits des contribuables en cas de vérification et de rectification de leurs déclarations.

### **I- Prescription du droit de reprise de l'administration**

10

Le droit de reprise est la faculté offerte à l'administration de réparer les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette ou le recouvrement de tous impôts, taxes ou redevances, dus en vertu des lois fiscales, ainsi que les erreurs susceptibles d'entacher leur détermination. Cette faculté concerne aussi les erreurs, préjudiciables au Trésor, imputables éventuellement aux opérations d'assiette et de contrôle.

#### **A) Effet de la prescription**

##### **1. Principe**

20

La prescription a pour effet d'éteindre l'obligation du contribuable par le seul écoulement du délai et équivaut, lorsqu'elle est acquise, au paiement de l'impôt.

##### **2. Exceptions : interruption de la prescription de l'administration**

30

Aux termes de l'article L.63 du LPF, la prescription est interrompue :

- par les notifications des redressements ;
- par la notification d'un titre de perception (un avis de mise en recouvrement notamment).

40

L'interruption a pour effet d'annuler la prescription commencée et de faire courir, à compter de l'acte interruptif, une prescription nouvelle.

L'envoi d'une notification des redressements fait courir un délai de même durée et de même nature que celui auquel il se subsiste.

La notification d'un titre de perception interrompt la prescription et y substitue une prescription quadriennale.

#### **B) Délais de reprise**

Aux termes de l'article L.62 du LPF, lorsqu'il n'est pas expressément prévu de délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la dixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt.

Cette prescription décennale, bien qu'elle constitue en matière fiscale la prescription de droit commun, ne s'applique, en réalité, que de manière marginale.

## 1. Le principe de la prescription triennale

### a) Délai de reprise en matière d'IS, d'IBAPP et de taxes assimilées

**50**

En vertu de l'article L.58 du LPF, les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette des impôts directs et des taxes assimilées, ainsi que les erreurs commises dans l'établissement des impositions, dans l'application des tarifs ou dans le calcul des cotisations peuvent être rectifiées jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Ainsi, au cours de l'année n, l'administration peut opérer un contrôle de l'IS dû au titre des exercices n-1, n-2 et n-3.

**60**

Ces omissions peuvent être réparées spontanément par le contribuable lui-même avant l'envoi de l'avis de vérification ou avant l'envoi d'une demande de renseignement dans l'hypothèse d'un contrôle sur pièces. Dans ce cas, l'Administration fiscale peut appliquer les pénalités prévues aux articles L.131 et suivants sans pour autant pouvoir retenir la mauvaise foi.

### b) Délai de reprise en matière de TVA, de taxes de consommation et autres taxes indirectes

**70**

Aux termes de l'article L.59 du LPF, en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), taxes de consommation et autres taxes indirectes, le droit de reprise dont dispose l'Administration fiscale peut être exercé jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle les opérations imposables ont été réalisées.

### c) Délai de reprise en matière de droits d'enregistrement, de droits de timbre et des droits de publicité foncière

**80**

Concernant les droits d'enregistrement, des droits de timbre, des droits de publicité foncière, l'article L.60 du LPF prévoit que le droit de reprise dont l'administration fiscale dispose, peut, sous réserve des dispositions spéciales relatives aux taxes indirectes, être exercée jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'exigibilité de ces droits et taxes a été suffisamment révélée par l'enregistrement d'un acte ou d'une opération, sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures.

**90**

La date des actes sous signatures privées ne peut être opposée au Trésor pour prescription des droits et peines encourues, à moins que ces actes n'aient acquis une date certaine par le décès de l'une des parties, ou autrement.

## 2. Exceptions à la prescription triennale

### d) Erreur ou omission de l'administration fiscale

**100**

En vertu de l'article L.61 du LPF, toute erreur commise par l'administration fiscale dans la décharge d'une imposition peut être rectifiée par celle-ci jusqu'à l'expiration de l'année suivant celle de la décision qui a prononcé la décharge de l'imposition initiale.

### **e) Erreur ou omission révélée au cours d'une instance devant les tribunaux**

**110**

Conformément aux dispositions du 2) de l'article L61 du LPF, les omissions ou insuffisances d'impositions révélées soit par une instance devant les tribunaux, soit par une réclamation contentieuse peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de l'année suivant celle de la décision qui a clôt l'instance et au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

### **3. Prorogation du délai de reprise en cas de mise en œuvre de l'assistance administrative**

**120**

Les dispositions de l'article L.58 du LPF prévoient une prorogation du délai général de reprise triennal lorsque l'administration demande des renseignements à une autorité étrangère dans le cadre de l'assistance administrative internationale en matière fiscale.

L'application de ces dispositions permet de prolonger le délai général de reprise de 24 mois.

La prolongation du délai de reprise doit être notifiée par écrit au contribuable.

### **C) Cas d'inopposabilité de la prescription à l'exercice du droit de vérification de l'administration**

**130**

L'expiration des délais de reprise ne fait pas obstacle à l'exercice du droit de vérification de l'administration à l'égard de périodes prescrites mais dont les opérations ont une incidence sur les résultats d'une période ultérieure, non couverte par la prescription.

**140**

Ainsi, aux termes de l'article L.36 du LPF, la vérification peut remonter sur un ou plusieurs exercices au-delà de la période non prescrite lorsque ces exercices sont déficitaires, dès lors que les déficits réalisés au titre d'un exercice sont reportables et s'imputent sur les résultats du premier exercice non prescrit.

**150**

La vérification peut également remonter au-delà de la période non prescrite lorsque les exercices font apparaître un crédit de taxe sur la valeur ajoutée sur la première déclaration non prescrite.

## **II- Garanties applicables lors des procédures de vérifications et de contrôle**

**160**

Aux termes de l'article L.52 du LPF, la notification de redressement peut être annulée dans les cas suivants :

- absence de l'envoi de la charte du contribuable avec l'avis de vérification ;

- refus au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix ;
- non-respect des délais accordés au contribuable avant la première intervention sur place ;
- absence de motivation en droit et en fait de la notification adressée au contribuable ;
- absence de réponse aux observations du contribuable ;
- absence de débat oral et contradictoire dans le cadre d'une procédure de redressement contradictoire.

Ainsi, lorsque les rehaussements envisagés à la suite d'un contrôle doivent être notifiés selon la procédure de rectification contradictoire, une irrégularité entachant la procédure de contrôle entraîne la nullité des impositions supplémentaires.

## 170

Les garanties offertes aux contribuables, lors des opérations de contrôle sur place sont les suivantes :

- l'information des contribuables : envoi obligatoire de l'avis de vérification de comptabilité et mise à disposition de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié ;
- l'assistance d'un conseil au cours des vérifications de comptabilité ;
- la limitation de la durée des vérifications de comptabilité et le lieu des vérifications de comptabilité ;
- l'impossibilité pour l'administration de renouveler une vérification de comptabilité déjà effectuée pour un impôt ou une période déterminé.

## A) Information des contribuables

### 180

Excepté dans le cadre particulier de la vérification de comptabilité inopinée, le service a l'obligation stricte d'informer préalablement et par écrit le contribuable de la vérification sur place dont il sera l'objet.

Pour mémoire, par dérogation aux dispositions de l'article L.29 du LPF, l'administration fiscale peut procéder à des vérifications inopinées de la situation du contribuable sans qu'elle n'ait envoyée d'avis de vérification antérieurement au contrôle. Dans ce cas cependant, l'administration doit remettre au contribuable ou à son représentant un avis de vérification et un exemplaire de la charte du contribuable en mains propres lors de la première intervention sur place (voir à ce sujet CI-PROC-10 §§ 190 et s.)

### 1. Envoi d'un avis de vérification

#### 190

Aux termes de l'article L.29 du LPF, quinze (15) jours avant la date prévue pour la première intervention l'administration fiscale adresse au contribuable sous pli recommandé ou en mains propres avec accusé de réception un avis de vérification, lequel doit indiquer les informations suivantes :

- la date prévue de la première intervention ;
- la période et la nature d'impôts et taxes vérifiés ;
- le nom et le grade de l'agent chargé de la vérification ;
- la faculté dont dispose le contribuable de se faire assister par un conseil de son choix ;
- la faculté de l'administration fiscale de se faire assister par un expert conformément à l'article L.40 du LPF.

#### 200

L'avis de vérification, lorsqu'il est acheminé par la poste, est envoyé par courrier recommandé avec avis de réception, soit au domicile du contribuable, soit au lieu du principal établissement. Il peut également être adressé au siège ou au lieu de direction effective, lorsque ces notions correspondent en fait au lieu de dépôt de la déclaration.

En cas de contestation, il appartient à l'administration de faire la preuve que la proposition de rectification a été régulièrement adressée.

En cas d'absence ou de non-localisation du contribuable, ou encore de refus du contribuable ou de son représentant de se voir remettre un avis de vérification, l'administration fiscale doit, aux termes de l'article L.53 du LPF, signifier l'acte non remis ou non notifié au bureau de la circonscription administrative, accompagné des coordonnées du contribuable dont elle dispose, c'est-à-dire :

- à la Wilaya, si le contribuable est établi ou domicilié au chef lieux de la Wilaya ; ou
- à la Moughataa, pour ceux établis ou domiciliés hors du chef lieux de la Wilaya.

Les autorités administratives sont tenues de prendre toutes les dispositions qui s'imposent pour assurer la notification de l'objet de cette signification.

La signification de l'acte de l'administration fiscale au bureau de la circonscription administrative est considérée comme une réception de la part du contribuable.

## **210**

Pour mémoire, l'intervention de l'administration fiscale dans le cadre d'un contrôle sur pièces de l'impôt ne fait pas l'objet de l'envoi préalable d'un avis de vérification mais doit faire l'objet d'un procès-verbal à l'issue du contrôle, relatant les opérations effectuées (voir à ce sujet CI-PROC-10 §§50 et s.).

### **a) Date d'intervention de l'administration**

## **220**

Tout empêchement ou modification de la date de la première intervention doit faire l'objet d'une notification au contribuable et une nouvelle date d'intervention doit être fixée dans cette même notification.

Par ailleurs, aux termes de l'article L.31 du LPF, en cas de report de la date initiale de la première intervention, à l'initiative de l'administration fiscale, un avis de vérification rectificatif doit être adressé par cette dernière au contribuable.

## **230**

A compter de la réception de l'avis de vérification, le contribuable a le droit, aux termes de l'article L.30 du LPF, de soumettre une demande écrite et motivée de report de la vérification, dans un délai de deux (2) jours ouvrables.

L'administration fiscale a l'obligation de répondre dans un délai de deux (2) jours ouvrables à compter de la date de réception de la demande du contribuable. L'absence de réponse de l'Administration fiscale dans ce délai vaut acceptation tacite.

### **b) Période et nature des impôts vérifiés**

## **230**

Aux termes de l'article L.35 du LPF, lorsque l'avis ne comporte pas de précision sur les impôts, droits et taxes ou l'indication des années ou périodes soumises à vérification, c'est l'ensemble des impôts dont le contribuable est redevable au titre de la période non prescrite, qui peut faire l'objet de la vérification. Dans ce cas, la vérification est alors dite « vérification générale » (sur la distinction entre vérification générale et vérification ponctuelle, voir CI-PROC-10 §220).

## **240**

En vertu de l'article L.37 du LPF, lorsque le service des impôts envisage d'étendre la vérification à une période ou à un impôt ou taxe qui n'a pas été précisé sur l'avis de vérification initial, il adresse un avis complémentaire dans les mêmes conditions de forme et de délais que celles fixées pour l'envoi de l'avis de vérification initial.

### **c) Conséquences du non-respect de ses obligations par l'administration**



## 250

Le non-respect par l'administration fiscale de ces délais et obligations permet au contribuable de refuser l'accès aux livres comptables, aussi longtemps que la procédure n'est pas respectée. Le contribuable doit informer par écrit l'administration fiscale des motifs de son refus.

## 260

Par ailleurs, toute notification établie en violation des obligations prévues aux articles L.29 et suivants du LPF peut être annulée.

## 2. Charte des droits et obligations du contribuable vérifié

### 270

Conformément à l'article L.29 du LPF, la charte doit être jointe à l'avis de vérification adressé au contribuable.

Il est cependant possible au contribuable vérifié d'obtenir la remise d'une charte sous format papier sur simple demande de sa part. Cette demande n'obéit à aucun formalisme et peut intervenir à tout moment au cours du contrôle, jusqu'à la mise en recouvrement des impositions.

La charte des droits et obligations du contribuable vérifié permet à l'intéressé d'être informé du déroulement des contrôles, de ses obligations ainsi que des garanties dont il bénéficie. Les dispositions contenues dans la charte sont opposables à l'administration.

### 280

En cas de contrôle inopiné, la charte est remise en main propre lors de la première intervention sur place. Le service doit porter en marge de la copie de l'avis qu'il conserve la mention suivante : « un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vous a été remis le ... » et demander au contribuable d'apposer sa signature à la suite de cette mention.

## B) Assistance d'un conseil

### 290

Les dispositions de l'article L.29 du LPF font obligation à l'administration d'avertir les contribuables concernés qu'ils peuvent se faire assister d'un conseil de leur choix, au cours des vérifications. A défaut, la nullité de la vérification est encourue.

### 300

Pendant le déroulement d'un contrôle sur place, le contribuable a la possibilité de se faire assister par un conseil de son choix à la condition de l'avoir mandaté à cet effet et de délivrer le mandat aux vérificateurs avant le début de la première intervention.

Le mot « conseil » contenu dans le texte légal n'est pas employé par référence à un texte organisant une profession. Il en résulte que le contribuable peut choisir n'importe quelle personne comme conseil (c'est ainsi que le mari peut assister, comme conseil, sa femme exploitante). Par ailleurs, le 4) de l'article L.29 du LPF limite à une, le nombre de personnes auxquelles un redevable peut faire appel à titre de conseil. L'administration admet cependant la présence de deux conseils si l'importance de l'entreprise le justifie. Mais il va de soi que le (ou les) conseil(s) choisi(s) par le contribuable ne doit (doivent) faire obstacle en aucune façon au déroulement normal de la vérification.

L'assistance d'un conseil doit s'entendre de l'aide qu'une personne qualifiée apporte à un contribuable, soit en assistant avec lui aux opérations de la vérification, soit en représentant le contribuable lorsque celui-ci ne peut être présent au contrôle.

## C) Limitation de la durée des opérations sur place et lieu des opérations

### 1. Durée des opérations de contrôle sur place

#### 310

Aux termes de l'article L.25 du LPF, les opérations de vérification générale dans l'entreprise ne peuvent excéder trois (3) mois. Toutefois, ce délai peut être prolongé de quarante-cinq (45) jours supplémentaires si le contribuable ne fournit pas dans les délais requis la documentation ou les pièces justificatives demandées par les vérificateurs.

Aux termes de l'article L.26 du LPF, les opérations de vérification ponctuelle dans l'entreprise ne peuvent excéder un (1) mois. Toutefois, ce délai peut être prolongé d'un (1) autre mois si le contribuable ne fournit pas dans les délais requis la documentation ou les pièces justificatives demandées par les vérificateurs.

#### 320

En cas d'opposition à contrôle fiscal, l'administration n'est plus tenue par les délais prévus aux articles L.25 et L.26 du LPF (voir à ce sujet CI-PROC-10 §230).

#### 330

Les délais prévus par l'article L.25 et L.26 L. 52 du LPF ont pour point de départ le jour de la première intervention sur place de l'agent vérificateur tel qu'il est, en principe, indiqué sur l'avis de vérification adressé au contribuable.

#### 340

La prolongation de la durée des vérifications sur place en contravention des prescriptions des articles L.25 et L.26 du LPF entraîne la nullité absolue et inconditionnelle des impositions consécutives. Il en est ainsi quand bien même le contribuable aurait consenti tacitement ou expressément à la prolongation du délai prévu par la loi.

### 2. Lieu des opérations : problématique de l'emport de documents

#### 350

Le législateur a défini la vérification de comptabilité comme un contrôle sur place permettant notamment à l'agent de l'administration, d'apprécier les conditions d'exploitation de l'entreprise et de recueillir les informations et observations de la personne vérifiée. Le déplacement de la comptabilité d'une entreprise vérifiée en dehors de ses locaux est donc, en principe, proscrit : pour examiner les documents comptables, le représentant de l'administration doit se rendre « sur place ».

En vertu de l'article L.33 du LPF, la vérification sur place doit ainsi se dérouler au siège de l'entreprise ou au lieu de son principal établissement.

#### 360

Par exception au principe susvisé, il est admis que l'examen des pièces comptables puisse exceptionnellement se dérouler hors de l'entreprise à la condition expresse que cette pratique n'ait pas pour effet de priver le contribuable des garanties prévues par la loi pour les contrôles sur place (assistance d'un conseil, possibilité de discussion avant toute proposition de rectification, limitation dans le temps de la durée du contrôle).

Ainsi, aux termes du 2) de l'article L.33 du LPF, dans le cadre d'un contrôle sur place, le vérificateur ne peut emporter les livres et documents comptables du contribuable à son bureau qu'avec l'accord écrit de celui-ci en lui remettant une décharge contenant la liste détaillée des pièces dont l'administration devient temporairement dépositaire.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, l'administration fiscale peut réaliser deux (2) copies des fichiers relatifs aux informations, données et traitements informatiques ainsi que de la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

## **D) Impossibilité pour l'administration de renouveler une vérification de comptabilité déjà effectué pour un impôt ou une période déterminée**

**370**

Conformément aux dispositions des articles L.37 et L.38 du LPF, lorsqu'une vérification de comptabilité pour un impôt, taxe ou un groupe d'impôts ou taxes est achevée pour une période déterminée, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification de comptabilité de ces écritures au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même période. À défaut, la seconde procédure serait irrégulière.

Toutefois, l'administration est en droit de procéder successivement pour une même période à examen de comptabilité en matière d'impôt sur les sociétés par exemple, puis un autre ou une vérification de comptabilité en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et inversement.

**380**

En revanche, si l'administration fiscale découvre postérieurement à la clôture d'une vérification générale de nouveaux éléments relevant d'agissements frauduleux, elle se réserve le droit de procéder à une nouvelle vérification des périodes déjà vérifiées.

## **III- Garanties liées aux procédures de rectification**

**390**

Comme mentionné ci-avant, aux termes de l'article L.52 du LPF, la notification de redressement peut être annulée dans les cas suivants :

- absence de l'envoi de la charte du contribuable avec l'avis de vérification ;
- refus au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix ;
- non-respect des délais accordés au contribuable avant la première intervention sur place ;
- absence de motivation en droit et en fait de la notification adressée au contribuable ;
- absence de réponse aux observations du contribuable ;
- absence de débat oral et contradictoire dans le cadre d'une procédure de redressement contradictoire.

**400**

Les garanties offertes aux contribuables, lors des opérations de redressement sont les suivantes :

- l'information des contribuables : envoi obligatoire de l'avis de vérification de comptabilité et mise à disposition de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié ;
- l'assistance d'un conseil au cours des vérifications de comptabilité ;
- la limitation de la durée des vérifications de comptabilité et le lieu des vérifications de comptabilité ;
- l'impossibilité pour l'administration de renouveler une vérification de comptabilité déjà effectuée pour un impôt ou une période déterminé.

## **A) Suppression du droit de reprise justifiée par la prise de position de l'administration sur l'interprétation d'un texte de loi, sur un point de droit ou de fait ou au cours d'une vérification de comptabilité et notion de rescrit fiscal**

**390**

Les dispositions codifiées aux articles L.39 et L.64 et s. du LPF ont pour finalité commune de garantir une meilleure sécurité juridique et d'apporter une limite au droit de reprise de l'administration en lui interdisant de procéder à des

rehaussements contraires à ses propres prises de position formelle sur l'interprétation d'un texte fiscal ou sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal.

Pour de plus amples précisions sur ces dispositions, il convient de se référer à la série SJ-Sécurité juridique.

## **B) Débat oral et contradictoire**

### **400**

Plusieurs dispositions assurent le respect d'un débat oral et contradictoire lors de la mise en œuvre d'une procédure de rectification contradictoire.

#### **1. Assistance d'un conseil pour discuter les notifications de redressement ou pour y répondre**

### **410**

Aux termes de l'article L.52 du LPF, le législateur a entendu accorder au contribuable la possibilité de se faire assister d'un conseil, non seulement au cours de la vérification, mais également au moment de la discussion de notification des redressements, l'administration devant, à peine de nullité de la procédure, aviser le redevable de cette faculté.

#### **2. Information du contribuable sur les conséquences d'une vérification de comptabilité ou des observations formulées lors d'un contrôle sur pièces**

### **420**

L'article L. 48 du LPF rend obligatoire de mentionner au contribuable, dans la notification des redressements, le montant des droits, taxes et pénalités résultant des rehaussements notifiés ainsi que leur fondement légal.

### **430**

Parallèlement, toute intervention de l'administration fiscale dans le cadre d'un contrôle sur pièces de l'impôt, d'un contrôle inopiné sur place ou d'une enquête doit faire l'objet d'un procès-verbal relatant les opérations effectuées et adressé au contribuable (articles L.32, L.34 et L.71 du LPF).

#### **3. Information du contribuable sur la teneur et l'origine des renseignements et documents obtenus auprès de tiers et utilisés dans le cadre d'une procédure de rectification**

### **440**

L'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus auprès de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet d'une proposition de rectification. Cette information est effectuée au stade de la proposition de rectification, dans l'exposé des faits utiles à la motivation des rehaussements.

### **450**

L'obligation d'information sur la teneur des renseignements et documents implique d'exposer dans la proposition de rectification le contenu des renseignements et documents utilisés au titre de la motivation des rehaussements.

Au titre de l'obligation d'information sur l'origine des renseignements et documents, la proposition de rectification précise les conditions de leur obtention. Sont portées à la connaissance du contribuable :

- l'identité du tiers auprès duquel cette procédure a été diligentée (autorité fiscale étrangère, autorité judiciaire, entreprise etc.) ;

- la nature du document, c'est à dire le support de l'information (document administratif, procès-verbal, facture, contrat etc.).

### **C) Notification obligatoire en l'absence de redressement**

#### **460**

Aux termes de l'article L.51 du LPF, lorsque l'administration ne constate aucune irrégularité ou anomalie dans la comptabilité de l'entreprise, elle est tenue d'adresser au contribuable une notification d'absence de redressement dans un délai n'excédant pas soixante (60) jours à compter de la date de la dernière intervention, en vertu de l'article L.51 du LPF.

À défaut de notification dans ce délai, l'absence de redressement est considérée par le contribuable comme acquise.

# **Chapitre 6 : Secret fiscal**

## **(CI-SECR)**

1

L'existence du secret professionnel vise à empêcher la révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire.

### **I- Principe du secret fiscal : présentation**

10

Tant pour des raisons d'ordre public que dans l'intérêt des particuliers, la loi a édicté l'obligation du secret professionnel à l'endroit d'un certain nombre de professions dont les membres sont amenés, dans l'exercice habituel et normal de leur activité, à recueillir des informations confidentielles au sujet de personnes ou d'intérêts privés.

Tel est le cas des agents de la Direction Générale des Impôts qui sont habilités, dans l'exercice de leurs fonctions et dans le cadre de leurs attributions respectives, à collecter les documents et renseignements nécessaires à l'accomplissement de leurs missions d'assiette, de recouvrement et de contrôle de l'impôt.

L'étendue des documents et renseignements dont disposent ainsi les services fiscaux leur donne les moyens d'une large appréhension des éléments constitutifs de la situation familiale, professionnelle, économique et fiscale des contribuables.

C'est pourquoi, afin de préserver le droit des contribuables à sauvegarder la confidentialité des éléments les concernant, les agents de la DGI ont le devoir de respecter la règle du secret professionnel en vertu de l'article L.72 du LPF. En cas de non-respect de cette obligation, les agents encourent des sanctions pénales.

20

Bien que de portée générale et absolue dans son principe, le secret professionnel connaît cependant des dérogations limitativement énumérées par la loi.

### **II- Exceptions au secret fiscal**

30

Les agents des impôts sont déliés du secret professionnel dans les cas suivants :

- la mise en œuvre de l'échange de renseignements avec les Administrations financières des États et organismes ayant conclu avec la Mauritanie une convention d'assistance réciproque en matière fiscale ;
- les échanges avec des agents des autres administrations et entités agissant dans le cadre de leurs fonctions et attributions, et ce conformément aux lois applicables.

40

Lorsqu'une plainte régulière a été portée par l'administration fiscale contre un contribuable et qu'une information a été ouverte, les agents de l'administration fiscale sont également déliés du secret professionnel vis-à-vis du juge d'instruction qui les interroge sur les faits faisant l'objet de la plainte.

Toute juridiction saisie d'une action tendant à une condamnation pécuniaire peut, si elle l'estime opportun, ordonner tant aux parties, qu'aux services fiscaux la communication des documents d'ordre fiscal dont la production est utile à la solution du litige.