

VRC – Voies de recours du contribuable

1

Une fois la mise en recouvrement effectuée, le contribuable est en droit de contester tout ou partie des résultats du contrôle.

L'existence d'un contentieux de l'assiette de l'impôt, qui revêt la nature juridique d'un plein contentieux, ne prive pas le contribuable de la faculté alternative de solliciter, de la part de l'administration, le bénéfice d'une mesure de bienveillance.

Celle-ci relève du domaine de ce qu'il est convenu de qualifier de juridiction gracieuse et qu'il importe alors de distinguer de celui propre à la juridiction contentieuse.

Seront examinées successivement les règles encadrant les recours contentieux et gracieux du contribuable.

10

La présente série se décompose ainsi en 2 chapitres :

- Chapitre 1 : Contentieux de l'impôt (VRC-CONT) ;
- Chapitre 2 : Juridiction gracieuse (VRC-JGRAC).

Chapitre 1 : Contentieux de l'impôt (VRC-CONT)

I- Recours préalable devant l'administration fiscale

1

Quelle que soit la nature des impôts, contributions, droits ou taxes en cause, les contestations élevées par les contribuables sont d'abord obligatoirement soumises par voie de réclamation préalable écrite à l'Administration qui doit notifier sa décision au réclamant dans un délai de trois mois.

Ce n'est donc, en principe, qu'après notification de cette décision ou à l'expiration du délai de trois mois susvisé que le contribuable peut porter utilement le litige devant la juridiction compétente. Le service des impôts a, de son côté, la faculté de soumettre d'office au tribunal concerné toute réclamation qui lui a été adressée et sur laquelle il lui appartient normalement de se prononcer.

10

En dépit de son caractère obligatoire, la procédure de la réclamation préalable devant l'administration ne revêt pas un caractère juridictionnel, mais conserve un caractère essentiellement administratif.

A) Règles générales et principes

1. Délai de réclamation

20

En application de l'article L.157 du Livre des Procédures Fiscales (ci-après, « LPF »), les réclamations préalables sont recevables dans un délai de trois mois à compter :

- soit de la date de réception de l'avis de mise en recouvrement ou de l'état de liquidation, de la notification d'un titre de perception, ou du versement de l'impôt contesté, si cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un avis de mise en recouvrement ou d'un état de liquidation, ou encore à la notification d'un titre de perception ;
- soit de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation.

Toute réclamation présentée après la date d'expiration du délai légal est irrecevable comme entachée de déchéance ou de forclusion.

30

Par "événement" susceptible d'être retenu comme servant de point de départ au délai de réclamation, il convient d'entendre tout fait ou circonstance ayant pour effet ou conséquence :

- soit de mettre en cause le principe même de l'imposition contestée ;
- soit de modifier rétroactivement l'assiette ou le calcul de cette imposition ;
- soit d'ouvrir droit, par sa nature même, au dégrèvement ou à la restitution de tout ou partie d'une imposition qui, fondée dans son principe, était régulièrement établie et calculée.

Seuls les faits ou circonstances se rapportant directement à la situation propre du contribuable, auteur de la réclamation, ou aux éléments de base ou de calcul de l'imposition contestée peuvent constituer un "événement" au sens de l'article L.157 du LPF.

Sont donc exclus, les faits et circonstances concernant des personnes autres que le contribuable lui-même ou des impositions distinctes de celle visée dans la réclamation.

2. Forme, contenu et destinataire

40

Aux termes de l'article L.158 du LPF, la réclamation doit contenir :

- la mention de l'imposition contestée ;
- l'exposé sommaire des moyens et des conclusions ;
- la date et la signature de l'auteur ;
- une copie de l'avis de mise en recouvrement, un extrait de rôle ou une copie de la quittance du receveur.

A défaut, la réclamation est réputée irrecevable. L'omission peut toutefois être réparée jusqu'à la décision de l'autorité administrative compétente.

50

En vertu de l'article L.156 du LPF, cette réclamation doit ensuite être adressée par le contribuable, ses ayants droit, ses mandataires régulièrement désignés, ses représentants légaux justifiant de leurs pouvoirs ou par toutes les personnes mises personnellement en demeure d'acquitter un impôt qu'elles n'estiment pas dû à l'autorité compétente, soit :

- au maire, en matière d'impôts locaux ;
- au directeur général des impôts ou à son représentant dans les autres cas.

60

Les notaires, les huissiers et autres personnes ayant pouvoir de faire des exploits et procès-verbaux, pour les actes de leur ministère ainsi que les greffiers sont habilités à introduire, et sans mandat exprès, une réclamation relative aux impôts, droits et taxes qu'ils sont tenus d'acquitter.

3. Instruction et décision prise sur les réclamations

a. Obligation de soumettre les réclamations à l'instruction

70

Les réclamations adressées au service des impôts doivent en règle générale être soumises à l'instruction avant de faire l'objet d'une décision.

b. Autorité compétente pour statuer

80

Le pouvoir de statuer sur les réclamations est dévolu :

- au maire pour les impôts et taxes perçus pour le compte des collectivités lorsque le montant des droits n'excède pas 50.000 UM ;
- au Directeur général des impôts :
 - pour les impôts et taxes perçus pour le compte des collectivités lorsque le montant des droits excède 50.000 UM mais est inférieur à 1.000.000 UM ;
 - pour les autres impôts et taxes lorsque le montant des droits est inférieur à 1.000.000 UM.
- Au Ministre chargé des finances si le montant des droits est supérieur à 1.000.000 UM.

c. Délai pour statuer

90

Les autorités compétentes ont trois mois pour statuer sur les réclamations.

Leur décision doit donc intervenir suffisamment tôt pour qu'elle puisse être exécutée et notifiée avant l'expiration du délai de trois mois décompté à partir de la date de présentation de la réclamation.

d. Notification de la décision

100

La décision prise sur la réclamation est notifiée au contribuable et contient, en cas de rejet total ou partiel de la réclamation, un exposé sommaire des motifs.

Lorsque les arguments du contribuable sont reconnus totalement ou partiellement fondés, une décision de dégrèvement est prononcée par le Ministre chargé des finances ou par le Directeur Général des Impôts selon le montant du dégrèvement sollicité.

110

L'absence de réponse de l'Administration fiscale après ce délai de trois (3) mois doit être interprétée comme un rejet tacite de la réclamation contentieuse et ouvre la possibilité pour le contribuable de porter le contentieux devant le juge de l'impôt dans les conditions exposées ci-après en II.

4. Effet particulier de la réclamation préalable : le sursis de paiement

120

La présentation d'une réclamation demeure, en principe, sans effet sur le recouvrement. En effet, le contribuable qui conteste le bien-fondé de son imposition n'est pas dispensé d'acquitter, dans le délai légal, le montant des droits en principal ainsi que celui des amendes ou pénalités y afférentes. Toutefois, le contribuable peut, dans certaines conditions, bénéficier d'un sursis de paiement.

130

Le sursis se définit comme le fait de suspendre momentanément ou d'ajourner l'exécution ou l'application d'une décision. La demande de sursis de paiement suspend l'exigibilité de l'impôt ainsi que la prescription de l'action en recouvrement.

a. Conditions générales de recevabilité

140

Quelle que soit la nature de l'imposition contestée, le contribuable peut, en application de l'article L161 du LPF, surseoir au paiement de la fraction litigieuse du principal et des pénalités y afférentes. Pour bénéficier du sursis, le contribuable doit en faire une demande expresse dans la réclamation en précisant le montant ou les bases du dégrèvement auquel il estime avoir droit.

Ainsi, l'octroi du sursis de paiement est seulement subordonné au dépôt d'une réclamation contentieuse régulière assortie d'une demande expresse de sursis de paiement.

b. Constitution de garanties

150

Lorsqu'il dépose une demande de sursis de paiement, le contribuable est tenu :

- de payer les impositions non contestées mises à sa charge ;
- de déposer un montant égal à 100% des impositions contestées dans un compte d'attente du Trésor ou de présenter une caution bancaire d'un montant équivalent réalisable à première demande établie au profit du Trésor Public.

160

A défaut de dépôt de garantie (ou équivalent) le contribuable peut être poursuivi pour la partie de l'impôt contesté.

c. Effet de la demande de sursis de paiement

170

Le sursis de paiement a pour effet de suspendre l'exigibilité de la créance et la prescription de l'action en recouvrement jusqu'à ce qu'une décision définitive ait été rendue sur la réclamation par l'administration.

d. Rejet de la demande de sursis

180

En cas de rejet de la réclamation dans les trois mois suivant la date de présentation de la réclamation, la somme déposée devient acquise au Trésor public pour servir à l'apurement de l'impôt contesté.

Aucune vente forcée ne peut être ordonnée antérieurement à la prise de décision par le Ministre chargé des finances ou son délégué.

La suspension des poursuites peut être décidée à la suite d'une proposition de dégrèvement dûment signé par le Directeur Général des Impôts ou son délégué.

B) Dérogation à l'obligation d'envoyer une réclamation préalable : recours devant la Commission paritaire

190

Le recours devant la Commission paritaire est prévu aux articles L.162 à L.167 du LPF.

1. Compétence et composition de la Commission

a. Compétence de la Commission

200

La commission paritaire n'est compétente que pour statuer sur les litiges nés :

- soit d'un rappel de droits supérieur ou égal à 30 % du chiffre d'affaires de l'exercice en cas de vérification ponctuelle de comptabilité ;
- soit d'un rappel de droits supérieur ou égal à 30 % du chiffre d'affaires des exercices contrôlés dans le cadre d'une vérification générale de comptabilité.

b. Composition de la Commission

210

La Commission paritaire est composée :

- du Ministre chargé des finances ou son délégué, qui en assure la présidence ;
- de deux (2) représentants de l'Administration fiscale désignés par le Directeur Général des Impôts ;
- d'un représentant du patronat désigné par ce dernier, de préférence dans le secteur professionnel du domaine d'activité du contribuable ayant saisi la commission ;
- du contribuable lui-même ;
- d'un conseil au choix du contribuable.

220

La commission peut faire appel à des rapporteurs pour effectuer ses travaux.

2. Conditions et délai de saisine

230

A la réception de l'avis de mise en recouvrement consécutif à la vérification, et à condition, d'une part, que le contrôle ne se soit pas déroulé selon la procédure de taxation d'office, et que, d'autre part, les sommes non contestées soient payées, le contribuable peut saisir dans le délai de trois (3) jours, à compter de la date de réception de l'avis de mise en recouvrement, la commission paritaire pour contester tout ou partie des sommes qui sont mises à sa charge.

3. Effet de la saisine

240

La saisine de la commission paritaire est suspensive du recouvrement des montants contestés pendant une période de quarante-cinq (45) jours.

250

Une fois saisi, le président de la commission dispose d'un délai de cinq (5) jours pour se prononcer sur la recevabilité de la saisine. En l'absence de réponse dans ce délai, la saisine est réputée recevable.

260

La décision de la Commission paritaire est prise à la majorité des voix. En cas de partage égal des voix, celle du Ministre chargé des finances ou son délégué est prépondérante.

4. Notification et effet de la décision

270

La décision de la commission doit être motivée et notifiée à l'administration fiscale ainsi qu'au contribuable dans les quarante-cinq (45) jours à compter de la date de la saisine.

280

La décision de la commission lie l'administration fiscale qui devra par conséquent exécuter celle-ci et en tirer toutes les conséquences. L'administration devra ainsi :

- procéder à la mise en recouvrement des droits dus par le contribuable, en cas de maintien total ou partiel du redressement ;
- s'assurer du remboursement des sommes éventuellement avancées par le contribuable, en cas de dégrèvement.

En cas de décision de dégrèvement, l'exécution est confiée spécifiquement au Directeur Général des Impôts ou à son délégué.

300

A défaut de notification dans les quarante-cinq (45) jours à compter de la date de la saisine, la commission est dessaisie et les services de l'Administration fiscale procèdent à la mise en recouvrement des droits.

310

Une fois le recours devant la commission paritaire engagé, les droits en litiges ne peuvent plus faire l'objet d'un recours préalable devant l'administration fiscale. Toutefois, la décision de la commission est susceptible d'un recours judiciaire devant le juge de l'impôt.

II- Recours judiciaire

320

Les décisions rendues par l'Administration sur les réclamations contentieuses qui ne donnent pas entière satisfaction aux intéressés peuvent être attaquées devant une chambre civile des tribunaux de première instance.

330

Sous peine de nullité de la procédure, le requérant ne peut pas faire de recours judiciaire sans avoir, en amont, effectué un recours préalable devant l'administration fiscale.

A) Délai d'introduction de l'instance

1. Principe

340

L'article 168 du LPF dispose qu'en cas de rejet par le Directeur Général des Impôts d'une réclamation contentieuse, le contribuable peut introduire un recours devant une chambre civile des tribunaux des Wilayas (tribunaux de première instance) dans le délai de deux (2) mois à compter de la réception de la décision de rejet.

Ce recours judiciaire est également recevable lorsque l'administration fiscale ne répond pas à la réclamation contentieuse du contribuable dans le délai de trois (3) mois à compter de la date de présentation de la réclamation (situation d'un rejet implicite).

Le contribuable dispose ainsi d'un délai de deux (2) mois pour effectuer son recours judiciaire, à compter :

- soit de la date de réception de la décision du Directeur Général des Impôts ;
- soit de l'expiration du délai de réponse de l'administration fiscale en cas de rejet implicite de la réclamation.

2. Exception : non-résident

350

Lorsque le requérant ne réside pas en Mauritanie, l'article L.169 du LPF dispose que le délai de recours judiciaire est étendu à :

- trois (3) mois lorsque le requérant demeure dans un des Etats membres de la Ligue arabe, d'Afrique ou d'Europe autre que les Etats du Maghreb Arabe ou de l'Afrique de l'Ouest, pour lesquels le délai de deux (2) mois s'applique ;
- cinq (5) mois, lorsque le requérant demeure dans un autre Etat.

B) Forme et contenu de la demande

1. Information de l'administration fiscale

360

Selon l'article L.170 du LPF, dès l'enregistrement de son recours auprès du greffe de la chambre concernée des tribunaux des Wilayas, le requérant et la chambre civile doivent adresser une copie de la requête au Directeur Général des Impôts.

2. Conclusions dirigées contre des impositions différentes de celles visées dans la réclamation

370

En application de l'article L.171 du LPF, le recours judiciaire devant la Chambre civile ne permet pas au contribuable de contester des impositions différentes de celles visées dans sa réclamation initiale devant le Directeur Général des Impôts.

Le contribuable est également tenu par le quantum de droit contesté dans sa réclamation préalable.

380

En cas d'introduction d'éléments nouveaux, la Chambre civile doit renvoyer le dossier pour examen initial à l'Administration fiscale.

390

Ces dispositions sont d'ordre public et peuvent être invoquées à tout moment de la procédure.

C) Effet de l'introduction d'un recours contentieux

400

Le recours judiciaire n'est pas suspensif de l'action en recouvrement de l'administration.

III- Dégrèvement d'office

410

En vertu de l'article L.172 du LPF, le Ministre chargé des finances ou son délégué peut, en tout temps, prononcer d'office le dégrèvement ou la restitution des impositions ou fractions d'impositions qui n'étaient pas dues.

420

Le dégrèvement d'office prononcés par le directeur ou par Le Ministre chargé des finances ou son délégué doit être notifié au contribuable intéressé, au comptable et, s'il y a lieu, à l'agent du lieu d'établissement de l'imposition.

IV- Compensation d'assiette

430

En vertu de l'article L.173 du LPF lorsqu'un contribuable demande la décharge ou la réduction d'un impôt, qu'il s'agisse d'une imposition directe ou indirecte, l'Administration fiscale peut, à tout moment de la procédure, et malgré l'expiration des délais de prescription, effectuer une compensation dans la limite de l'imposition contestée, entre les dégrèvements reconnus justifiés et les insuffisances ou omissions de toute nature constatées au cours de l'instruction dans l'assiette ou le calcul de l'imposition contestée.

440

Cette compensation peut être pratiquée dans les mêmes conditions en ce qui concerne les droits d'enregistrement ainsi que les droits de timbre perçus au profit de l'État.

450

La compensation peut également être pratiquée, dans les mêmes conditions, au profit du contribuable à l'encontre duquel l'Administration fiscale effectue un redressement lorsque ce contribuable invoque une surtaxe commise à son préjudice ou lorsque le redressement fait apparaître une double imposition.

Chapitre 2 : Juridiction gracieuse **(VRC-JGRAC)**

I- La remise gracieuse

1

En vertu de l'article L.174 du LPF, la juridiction gracieuse permet d'examiner les demandes visant à obtenir remise partielle ou totale d'impôts directs régulièrement établis ou d'atténuer par voie de remise, modération ou transaction les pénalités issues du contrôle. Elle statue également sur les demandes des receveurs des impôts et des comptables du Trésor chargés du recouvrement des impôts directs visant à l'admission en non-valeur de cotes irrécouvrables ou à une décharge de responsabilité. En matière d'impôts indirects, et de droits et taxes réglés par les Livres 2 et 3 du présent code, la juridiction gracieuse ne connaît que des demandes tendant à obtenir la remise ou la modération des pénalités et amendes.

A) Service compétent pour recevoir les demandes gracieuses

10

Conformément à l'article L.175 du LPF, les services compétents pour recevoir les demandes gracieuses, diffèrent selon les montants en jeu. La compétence gracieuse relève :

- du Directeur Général des Impôts lorsque les demandes de remise ou modération n'excède pas un million (1.000.000) Ouguiya;
- du Ministre chargé des finances au-delà de ce montant.

B) Délai d'introduction des demandes gracieuses

20

En vertu de l'article L.176 du LPF, quel que soit leur objet, transaction, remise ou modération, les demandes gracieuses des contribuables ne sont soumises à aucune condition au regard des délais de présentation.

Elles peuvent donc être formées à toute époque, après la mise en recouvrement de l'impôt ou de la pénalité dont l'abandon ou l'atténuation sont sollicités.

C) Champ d'application de la remise gracieuse

1. Demandes visant les impôts en principal

30

Seuls les impôts directs peuvent faire l'objet d'une remise ou modération. Le LPF n'excluant aucun impôt, tous les impôts directs peuvent en principe faire l'objet d'une demande gracieuse.

Dans l'état actuel de la législation, il s'agit des impôts suivants :

- impôt sur les sociétés ;
- impôt sur les bénéfices d'affaires des personnes physiques ;
- impôt sur les revenus fonciers ;
- impôt sur les traites et salaires ;
- impôt sur les revenus de capitaux mobiliers ;
- retenues à la source ;
- taxe sur les véhicules à moteur ;
- taxe d'apprentissage ;
- contribution foncière sur les propriétés bâties ;
- contribution foncière sur les terrains agricoles ;

- taxe d'habitation ;
- contribution communale ;
- patente ;
- droit de licence ;
- taxe communale ;
- redevances et droits domaniaux.

40

En revanche, en application du paragraphe 3 de l'article L174 du LPF, la juridiction gracieuse ne peut accorder de remise ou de modération concernant les impôts suivants :

- TVA ;
- taxe sur la consommation ;
- taxe de circulation sur les viandes ;
- taxe sur les opérations financières ;
- taxe spéciale sur les assurances ;
- taxe spéciale sur les projections cinématographiques ;
- taxe d'aéroport ;
- droits d'enregistrement ;
- droit de timbres ;
- droits de publicité foncière.

50

Conformément au second paragraphe de l'article L.176 du LPF, seuls peuvent prétendre au bénéfice d'une remise ou modération d'impôts directs les contribuables qui justifient de circonstances les mettant dans l'impossibilité de régler en tout ou en partie leur dette fiscale.

2. Demandes visant les pénalités

60

En toute matière fiscale, les contribuables ayant fait l'objet de pénalités fiscales peuvent demander, conformément aux dispositions de l'article L.174 du LPF, même lorsque leur solvabilité n'est pas en cause :

- la remise ou modération de ces pénalités, dans tous les cas où elles-mêmes et les impositions qu'elles concernent sont devenues définitives ;
- une transaction portant modération totale ou partielle des pénalités susvisées, lorsque celles-ci et, le cas échéant, les impositions principales ne sont pas définitives (voir le § II ci-après).

Lorsque la demande est susceptible d'être accueillie, il convient donc pour déterminer s'il y a lieu, soit à remise ou modération, soit à transaction, d'examiner si les pénalités visées – et, le cas échéant, les impositions qu'elles concernent – sont, ou non, définitives.

À cet égard, il est précisé que la situation à prendre en considération est, en principe, celle existant à la date à laquelle l'autorité compétente pour prendre une décision statue.

D) Réponse de l'administration et effets

70

En vertu de l'article L.177 du LPF, l'Administration fiscale doit répondre à la demande du contribuable dans un délai de six (6) mois.

En cas de rejet partiel ou total de la demande ou en l'absence de réponse dans le délai de six (6) mois, le contribuable peut saisir le Ministre chargé des finances dans un délai de trente (30) jours.

80

Le caractère définitif des remises ou modérations accordées peut être subordonné à la réalisation de conditions mises à la charge du demandeur.

90

Les décisions prises dans le cadre d'une demande de remises ou modérations ne sont susceptibles d'aucun recours contentieux.

II- Transaction portant modération totale ou partielle des pénalités

A) Champ d'application de la transaction

1. Exclusion des droits en principal

100

A la différence de la remise et de la modération prévues aux articles L.174 et suivants du LPF, la transaction ne peut en aucun cas porter sur des droits en principal.

2. Pénalités afférentes à des impositions non définitives

110

La transaction s'applique aux amendes fiscales et majorations de droits qui se rapportent à des impositions non-définitives, c'est à dire à des impositions pour lesquelles les délais de recours contentieux ne sont pas expirés.

La conclusion d'une transaction permet précisément de fixer définitivement les droits dus en interdisant tout recours contentieux ultérieur.

B) Modalités d'exercice de la transaction

120

En vertu de l'article L.178 du LPF, le Directeur Général des Impôts ou son délégué peut accorder une telle transaction dans deux cas suivants :

- avant la mise en recouvrement des impôts et taxes établis suivant la procédure de redressement contradictoire ;
- durant la procédure contentieuse.

C) Effets de la transaction

130

En cas d'acceptation de la proposition de transaction par le contribuable, celui-ci s'engage expressément à ne pas introduire de réclamations ultérieures et à acquitter immédiatement la totalité des droits et pénalités restant à sa charge.

140

Si le contribuable ne respecte pas les conditions convenues avec l'Administration fiscale la transaction devient caduque.

L'Administration pourra dès lors poursuivre le recouvrement intégral du principal, des pénalités et des amendes fiscales légalement exigibles.