

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2002/22**NOTE COMMUNE N° 9/2002**

O B J E T : Le contentieux de l'assiette de l'impôt devant les tribunaux de l'ordre judiciaire objet des articles 53 à 68 du code des droits et procédures fiscaux.

R E S U M E

- 1) Le code des droits et procédures fiscaux a prévu:
 - l'unification des procédures contentieuses relatives à l'assiette de l'impôt et à son restitution aux différents impôts
 - l'institution du principe du double degré de juridiction :
 - le recours en premier ressort devant le tribunal de première instance ;
 - et le recours en appel devant la cour d'appel.

- 2) Les dispositions du code des droits et procédures fiscaux permettent l'opposition contre :
 - l'arrêté de taxation d'office relatif à l'assiette de l'impôt en principal et aux pénalités y afférentes par les contribuables
 - la décision du rejet de la demande en restitution et ce que le refus soit expresse et écrit ou un refus implicite après l'expiration du délai de six mois de la demande sans réponse de l'administration
 - la décision de retrait du régime forfaitaire conformément aux mêmes procédures d'opposition contre l'arrêté de taxation d'office (article 44 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés)

L'exercice du droit de recours n'est soumis à aucune condition préalable

3) Les procédures de recours sont soumises aux dispositions du code de procédure civile et commerciale lorsqu'elles ne sont pas contraires aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux.

Les dispositions particulières prévues par le code des droits et procédures fiscaux sont :

a) La première instance :

- le délai de recours : **60 jours** à compter de la date de la signification de la décision administrative objet du recours ou de l'expiration du délai imparti pour donner suite à la demande en restitution,
- le ministère d'avocat n'est pas obligatoire pour le saisine du tribunal et le suivi du déroulement de l'instance,
- le tribunal de première instance est compétent pour statuer en premier ressort sur les recours en matière fiscale relatifs à l'assiette de l'impôt quelque soit le montant objet du litige,
- le tribunal de première instance dans la circonscription de laquelle se trouve le service de l'administration fiscale en charge du dossier est compétent territorialement,
- l'institution d'une phase de conciliation judiciaire obligatoire devant le juge rapporteur,
- la possibilité de tenir les audiences à huit clos sur demande motivée du contribuable,
- le recours obligatoire à l'expertise pour évaluer la valeur des immeubles et des fonds de commerce,
- l'exclusion du serment et de la preuve testimoniale des moyens de preuve,
- la possibilité au tribunal de se faire assister par les services de l'administration fiscale ou par des experts pour établir une nouvelle liquidation de l'impôt.

b) L'appel :

- le délai d'appel : **30 jours** à compter de la date de la signification du jugement du tribunal de première instance,

- le tribunal compétent : la cour d'appel dans la circonscription de laquelle se trouve le tribunal de première instance qui a rendu le jugement objet du recours,
- l'application des dispositions de la première instance à l'appel à l'exception de la conciliation obligatoire et de l'expertise obligatoire pour évaluer la valeur des immeubles et des fonds de commerce.

c) Le recours en cassation :

Le tribunal administratif demeure compétent pour statuer sur les arrêts rendus par la cour d'appel dans les recours fiscaux relatifs à l'assiette de l'impôt avec application des procédures prévues par la loi organique relative au tribunal administratif pendant cette étape.

Les dispositions des articles 53 à 68 du code des droits et procédures fiscaux fixent les procédures de recours en matière de contentieux de l'assiette de l'impôt devant les tribunaux de l'ordre judiciaire.

Cette note traite du champ d'application de ce contentieux en précisant les étapes et les procédures de recours applicables conformément aux dispositions de droit commun prévues par le code de procédure civile et commerciale et aux dispositions particulières prévues par le code des droits et procédures fiscaux.

I. LE CHAMP D'APPLICATION DU CONTENTIEUX DE L'ASSIETTE DE L'IMPOT

Conformément aux dispositions des articles 53 et 54 du code des droits et procédures fiscaux le contentieux de l'assiette de l'impôt comprend :

1) L'opposition contre l'arrêté de taxation d'office

Cette opposition couvre l'impôt en principal et les pénalités administratives y afférentes prévues par les articles de 81 à 86 du même code, ces pénalités sont :

- les pénalités de retard dans le paiement de l'impôt,
- les pénalités relatives à la retenue à la source,
- les pénalités exigibles pour défaut de déclaration dans les délais des bénéfices et revenus exonérés de l'impôt,
- les pénalités applicables en cas de défaut d'acquiescement du droit de timbre ou son acquiescement d'une manière insuffisante.

2) L'opposition contre le refus de l'administration de la demande en restitution de l'impôt perçu en trop

Cette opposition est possible que le refus soit expresse et écrit ou implicite dans le cas où l'administration ne donne pas suite dans le délai de 6 mois à la demande en restitution.

3) L'opposition contre la décision de retrait du régime forfaitaire

Les dispositions de l'article 54 du code des droits et procédures fiscaux n'ont pas prévu l'opposition contre la décision de retrait du régime forfaitaire, par contre les dispositions de l'article 44 du code de l'impôt sur le

revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ont prévu que l'opposition contre cette décision se fait conformément aux procédures d'opposition applicables à l'arrêté de taxation d'office.

Par conséquent, les procédures d'opposition contre l'arrêté de taxation d'office prévues par le code des droits et procédures fiscaux sont applicables en cas d'opposition contre la décision de retrait du régime forfaitaire.

II. LES PROCEDURES DE RECOURS DEVANT LES TRIBUNAUX DE PREMIERE INSTANCE

Les recours relatifs à l'assiette de l'impôt sont soumis en premier ressort aux procédures suivantes :

- procédures particulières prévues par les articles 55 et de 57 à 66 du code des droits et procédures fiscaux,
- procédures de droit commun applicables devant les tribunaux de première instance et prévues par les articles 69 et 70 et les articles suivants du code de procédure civile et commerciale lorsqu'elles ne sont pas contraires aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux.

Ces procédures comportent ce qui suit :

1) Le délai de recours

Le tribunal doit être saisi dans un délai de **60 jours** à compter de la date de la notification de l'arrêté de taxation d'office ou de la date de la signification de la décision de retrait du régime forfaitaire ou de l'expiration du délai imparti fixé à **6 mois** pour donner suite à la demande en restitution.

Pour le décompte du délai, la règle de l'article 140 du code des obligations et des contrats prévoit que « le jour à partir duquel on commence à compter n'est pas compris dans le terme. Le terme calculé par nombre de jours expire avec la fin du dernier jour du terme ». C'est-à-dire le jour de la signification n'est pas compris dans le terme qui commence à courir à partir du premier jour suivant celui de la notification et jusqu'à la fin du soixantième jours.

Lorsque le dernier jour correspond à un jour férié légal, le jour suivant non férié s'entend substitué au jour de l'échéance et ce, conformément aux dispositions de l'article 143 du code des obligations et des contrats.

2) La compétence d'attribution

Le recours est porté devant le tribunal de première instance quelle que soit la valeur des montants objet du litige.

3) La compétence territoriale

Le recours est porté devant le tribunal de première instance dans la circonscription de laquelle se trouve le service de l'administration fiscale en charge du dossier. Ce service est celui qui a effectué l'opération de vérification et la taxation, il peut être le centre régional du contrôle des impôts ou la mission des enquêtes et du contrôle national polyvalent.

4) Les procédures de recours

a) Les personnes habilitées à l'exercice de l'action

Le tribunal de première instance est saisi par une requête écrite établie par le contribuable ou par un mandataire désigné à cet effet. Le ministère d'avocat est facultatif ; le contribuable peut se faire assister par une personne de son choix comme le conseil fiscal ou son salarié ou toute personne ayant capacité pour représenter le contribuable en justice.

Tout mandataire désigné à l'exception de l'avocat doit avoir, pour représenter le contribuable en justice, un mandat écrit.

b) Les mentions obligatoires de la requête introductive d'instance

La requête introductive d'instance comprend des mentions obligatoires prévues par l'article 70 du code de procédure civile et commerciale relatives:

- au prénom, nom, profession, domicile et qualité du demandeur,
- au service fiscal chargé de l'affaire,
- à l'exposé des faits, les moyens de preuve, les présentations du demandeur et le fondement juridique sur lequel repose la demande, le tribunal qui doit connaître de cette demande ainsi que l'an, le mois, le jour et l'heure de la comparution ,
- à l'invitation du service de l'administration fiscale à présenter ses conclusions en réponse accompagnées des moyens de preuve à l'audience fixée pour l'affaire, et que faute de se faire le tribunal poursuit l'examen de l'affaire au vu du dossier.

c) Les cas de nullité de la requête

Est nulle la requête :

- En cas d'erreur ou de lacune dans :
 - l'indication du service de l'administration fiscale compétent,
 - ou du tribunal saisi,
 - ou de la date de l'audience,
 - ou de l'inobservation du délai d'ajournement,
 - en cas d'inobservation de l'initiation du service de l'administration fiscale compétent à présenter sa réponse écrite dans un délai maximum le jour de l'audience,
 - en cas de non signification au service de l'administration fiscale concernée d'une copie des moyens de preuve de l'action.

La nullité est couverte par :

- la comparution du défendeur « le représentant de l'administration » le jour de l'audience,
- si l'irrégularité est relative à l'erreur dans l'indication du service de l'administration fiscale concernée ou à l'erreur dans l'indication du tribunal saisi de l'affaire,
- si l'irrégularité est relative à l'inobservation de l'invitation du service de l'administration fiscale à présenter ses conclusions en réponse écrite accompagnées des moyens de preuve dans un délai maximum le jour de l'audience.

d) La signification de la requête introductive d'instance

Le contribuable concerné signifie la requête accompagnée des moyens de preuve au service de l'administration fiscale par huissier-notaire (conformément aux dispositions de l'article 5 du code de procédure civile et commerciale) et le convoque à l'audience et ce, dans un délai ne dépassant pas les **30 jours** avant la première audience.

Le contribuable doit **7 jours** avant la date de l'audience présenter au greffe du tribunal l'original de la requête dont copie a été signifiée aux services de l'administration fiscale accompagnée des moyens de preuve.

5) Les procédures applicables pendant le déroulement de l'instance

L'action doit passer obligatoirement par une première phase de conciliation sous le contrôle d'un juge rapporteur et d'une deuxième phase judiciaire dans le cas d'absence de transaction.

A/ LA PHASE DE CONCILIATION

La phase de conciliation se déroule en présence d'un représentant des services de l'administration fiscale et un représentant du contribuable sous le contrôle du juge rapporteur qui fait de son mieux pour rapprocher les points de vues afin de résoudre le litige à l'amiable.

Lors des audiences de conciliation, le contribuable a la faculté de se faire assister par toute personne habilitée. Il peut se faire assister aux audiences de conciliation par un mandataire désigné conformément à la loi. Le mandataire peut être un avocat ou un conseil fiscal ou toute personne n'ayant pas un empêchement légal pour mandater le contribuable, l'avocat n'est pas soumis à l'obligation de présenter un mandat.

En cas d'absence du représentant de l'administration ou du contribuable, l'audience est ajournée par le juge rapporteur une seule fois. Lorsque les deux parties conviennent d'un arrangement sur l'imposition après le rapprochement de leurs points de vues, la signature d'un procès verbal de conciliation n'est pas instantanée, mais le juge rapporteur leur attribut un délai de réflexion et de consultation.

La phase de conciliation s'achève par la signature du procès verbal entre le contribuable et les services de l'administration fiscale constatant la conclusion de la transaction ou l'absence de conciliation.

Le juge rapporteur établit, en tout état de cause, un rapport sur ses travaux et les résultats auxquels il est parvenu qu'il remet au tribunal qui décide en cas de conclusion d'une transaction soit le non lieu ou la poursuite de l'examen de l'affaire en l'absence de transaction. A ce niveau la phase judiciaire est déclenchée.

La phase de conciliation est fixée pour une période déterminée qui ne peut dépasser **90 jours** à compter de la date de la première audience.

Toutefois, le juge rapporteur peut demander au président du tribunal de proroger cette période de **30 jours** s'il y a possibilité de transaction et si la période sus-indiquée est insuffisante pour sa concrétisation.

B/ LA PHASE JUDICIAIRE

- *Les audiences et la poursuite de déroulement de l'instance*

Durant cette phase, les audiences sont publiques à l'instar des différentes affaires portées devant les tribunaux de l'ordre judiciaire. Toutefois, le contribuable ou son mandataire peut demander la tenue de ces audiences à huit clos ; le tribunal peut alors accepter si la demande est raisonnable et motivée.

Le contribuable peut poursuivre le déroulement de l'instance lui-même durant cette phase. Il peut aussi se faire représenter par une personne de son choix. Cette personne peut être le représentant légal pour les personnes morales ou un avocat ou un conseil fiscal ou toute autre personne portant mandat spécial conformément à la loi et n'ayant pas un empêchement légal.

L'administration poursuit le déroulement de l'instance par l'intermédiaire de ses agents qui la représentent sans pouvoir spécial, et ce, conformément aux dispositions de l'article 57 du code des droits et procédures fiscaux.

- *Fixation du délai pour statuer dans certains recours*

Conformément aux dispositions de l'article 52 du code des droits et procédures fiscaux tel que modifié par l'article 2 de la loi n°2001-1 du 8 janvier 2002 relatives à l'assouplissement des procédures fiscales il est statué dans les recours relatifs à l'opposition contre les arrêtés de taxation d'office ayant fait l'objet d'un sursis d'exécution dans un délai maximum de **six mois** à compter de la date de l'enrôlement des recours devant le tribunal de première instance. Il s'agit des cas de taxation d'office où le contribuable a procédé au paiement de 20% du principal de l'impôt dû dans un délai de **soixante jours** à compter de la date de la notification de l'arrêté de taxation

d'office ou a présenté une caution bancaire pour le même taux et dans le même délai.

- ***Les renseignements ne pouvant être joints au dossier de l'affaire***

L'administration fiscale ne peut, pour appuyer son avis, joindre au dossier de l'affaire des documents comportant des renseignements précis relatifs à des personnes tiers au procès.

Cette interdiction, qui ne concerne pas les renseignements relatifs au contribuable, à ses fournisseurs et à ses clients, vise à sauvegarder le secret professionnel fiscal ainsi que l'intégrité des personnes auxquelles se rapportent les renseignements en question.

L'administration fiscale peut joindre au dossier les renseignements dont la publication est autorisée par la loi tels que les états financiers des entreprises cotées à la bourse des valeurs mobilières ainsi que les renseignements présentés sous forme de moyennes de chiffre d'affaires, de revenus ou de bénéfices, sans révéler l'identité des personnes concernées.

Cette dernière mesure ne porte pas atteinte à l'obligation du respect du secret professionnel car l'identité des personnes concernées n'a pas été révélée.

- ***Les moyens de preuve admis durant les recours***

Les dispositions du code des droits et procédures fiscaux ont écarté des moyens de preuve prévus par l'article 427 du code des obligations et des contrats la preuve testimoniale et le serment. Ainsi et en matière de contentieux fiscal, les moyens de preuve admis sont l'aveu, la preuve littérale ou écrite et les présomptions de droit et de fait.

- ***Charge de la preuve***

La charge de la preuve qui incombe à l'administration consiste en la motivation des arrêtés de l'administration relatifs à la taxation d'office, au retrait du régime forfaitaire et au refus de restitution des sommes perçues en trop.

Cette motivation consiste en la présentation des dispositions légales et réelles sur lesquelles est fondé l'arrêté. A défaut, l'arrêté est susceptible de rejet.

La charge de la preuve qui incombe au contribuable consiste en la présentation de la preuve de l'exagération de son imposition, de la sincérité de ses déclarations et de la véracité de ses ressources.

- ***Cas où le recours à l'expertise est obligatoire***

Le tribunal ordonne d'office une expertise si le litige est relatif à l'évaluation de la valeur des immeubles, des droits immobiliers et des fonds de commerce en matière de droits d'enregistrement ou d'impôt sur le revenu au titre de la plus-value immobilière.

Le tribunal procède à la désignation de trois experts si les parties ne se consentent pas sur un seul. Les trois experts qui exercent de façon collective, consignent leurs travaux dans un rapport unique susceptible de discussion par les parties.

Le tribunal n'est pas astreint par l'avis de l'expert.

- ***Les personnes par lesquelles le tribunal se fait assister pour établir une nouvelle liquidation des impôts***

Dans les litiges nécessitant une nouvelle liquidation des droits à payer ou restituables sur la base des documents et des preuves avancés par les parties durant le déroulement de l'affaire, le tribunal peut se faire assister par les services de l'administration fiscale ou par un expert spécialisé au cas où le contribuable refuse le concours de l'administration fiscale pour l'établissement de cette nouvelle liquidation.

La phase judiciaire se termine par la prononciation d'un jugement de première instance.

6) Les effets du jugement de première instance

a) Pour les jugements relatifs à la taxation d'office

- Si le jugement de première instance porte des montants supérieurs ou égaux à ceux perçus en vertu de l'arrêté de taxation d'office, il est exécutoire nonobstant les actions en opposition y afférentes.
- Si l'arrêté de taxation d'office a fait l'objet d'une suspension d'exécution par le paiement ou la présentation d'une caution bancaire de 20% du principal de l'impôt dû, l'effet de la suspension de l'exécution s'expire dès la prononciation du jugement de première instance, ce qui suppose la poursuite du recouvrement dans la limite du montant prévu par le jugement de première instance.
- Si le jugement de première instance comporte des montants inférieurs à ceux recouverts en vertu de l'arrêté de taxation d'office, c'est-à-dire que l'administration devient redevable au contribuable de la différence entre les montants recouverts et les montants portés au jugement, **l'exécution du jugement de première instance est alors suspendue.**
- Dans le cas où ce jugement de première instance est porté devant la cour d'appel, son exécution est suspendue et le contribuable ne peut se faire restituer la différence entre les montants recouverts en vertu de l'arrêté de taxation d'office et les montants portés dans le jugement de première instance que par le biais d'un jugement passé en la force de la chose jugée.
- Dans le cas où ce jugement de première instance n'a pas fait l'objet d'appel, il passe en la force de la chose jugée et devient exécutoire dans tous les cas.

b) Pour les jugements relatifs à la restitution des sommes perçues en trop

- Si le jugement de première instance porte restitution des sommes perçues en trop, il devient exécutoire en cas d'absence d'appel dans le délai de **30 jours** à compter de sa notification ; ce jugement passe en la force de la chose jugée à l'expiration du délai d'appel.

- Si un appel a été interjeté pour ce jugement, l'appel suspend l'exécution et les sommes perçues en trop ne peuvent être restituées qu'après que le jugement passe en la force de la chose jugée, c'est-à-dire après extinction de tous les moyens de recours.

c) Pour les jugements relatifs au retrait du régime forfaitaire

Dans le cas où ce jugement n'a pas été porté en appel ; il devient exécutoire car à l'expiration du délai d'appel il passe en la force de la chose jugée.

L'exécution de la décision de retrait se poursuit même si le jugement de première instance a été interjeté en appel, car l'appel suspend l'exécution du jugement de première instance relatif au rejet de la décision de retrait ; l'exécution de cette décision se poursuit jusqu'à prononciation de l'arrêt de la cour d'appel.

III. LES PROCEDURES DEVANT LA COUR D'APPEL

L'administration et le contribuable ont le droit d'interjeter appel contre les jugements de première instance rendus dans les recours relatifs à l'assiette de l'impôt. Les procédures d'appel obéissent aux dispositions spéciales prévues par les articles de 56, 57, 58 et de 63 à 67 du code des droits et procédures fiscaux et aux dispositions générales prévues par le paragraphe 2 de l'article 130 et les articles suivants du code de procédure civile et commerciale si elles ne sont pas contraires aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux.

1) Le délai d'appel

- l'appel interjeté contre le jugement de première instance est formulé dans un délai de **30 jours** à compter de la date de la signification du jugement. Ce délai s'applique en même temps à l'égard de l'administration qu'à l'égard du contribuable selon que l'une ou l'autre des parties a signifié le jugement.
- le délai d'appel est interrompu si le condamné décède au cours de ce délai ; le jugement est alors notifié une nouvelle fois aux héritiers et le délai d'appel commence pour ceux-ci à compter de la date de signification du jugement.

2) Le tribunal compétent

L'appel est interjeté devant la cour d'appel dans la circonscription de laquelle se situe le tribunal de première instance et à titre d'exemple, si le jugement de première instance a été rendu par le tribunal de première instance de Siliana, son appel est formulé devant la cour d'appel du Kef, étant donné qu'il n'existe pas de cour d'appel à Siliana.

3) Les procédures d'appel

a) Les personnes habilitées à interjeter appel

L'appel est interjeté au moyen d'une requête écrite rédigée par le contribuable ou par un mandataire désigné à cet effet conformément à la loi.

Les mêmes personnes habilitées à formuler le recours en premier ressort sont habilitées à effectuer les procédures d'appel à la place du contribuable à condition qu'elles soient titulaires d'un mandat spécial et n'ayant pas un empêchement légal pour mandater le contribuable ; les avocats ne sont pas soumis à l'obligation de présenter un mandat.

Pour l'administration, l'appel est interjeté au moyen d'une requête écrite rédigée par les agents des services de l'administration fiscale.

b) Les mentions obligatoires de la requête d'appel

L'acte d'appel contient les mêmes mentions obligatoires que la requête introductive prévues par l'article 70 du code de procédure civile et commerciale ainsi que le contenu du jugement de première instance attaqué, son numéro d'ordre et sa date.

L'acte d'appel est déposé au greffe de la cour d'appel accompagné de la justification de consignation d'une amende de vingt dinars auprès de la recette des finances. Les services de l'administration fiscale sont dispensés de la consignation de cette amende.

Cette amende reste à la charge de l'appelant s'il est condamné aux dépens ; elle lui sera restituée si le jugement de la cour d'appel a été prononcé en sa faveur ou s'il revient sur son appel et la cour en juge ainsi.

Le greffe du tribunal procède à la signification à l'appelant de la date pour laquelle est désignée l'audience **30 jours** au moins avant la date de sa tenue.

c) L'assignation de l'intimé

L'appelant assigne l'intimé à l'audience fixée pour l'affaire dans un délai minimum de **20 jours** avant l'audience. Il doit aussi adresser à l'intimé une copie de la requête d'appel et une copie du mémoire des moyens d'appel accompagnées de l'acte d'assignation. L'acte d'assignation contient obligatoirement mention à l'intimé de devoir présenter ses moyens de défense **au plus tard le jour de l'audience.**

Conformément aux dispositions de l'article 5 du code de procédure civile et commerciale, la signification est faite par huissier-notaire si le contribuable est l'appelant.

Dans le cas où l'administration est l'appelant les significations peuvent être notifiées au moyen de ses agents, des porteurs de contraintes ou des huissiers-notaires (conformément aux dispositions de l'article 58 du code des droits et procédures fiscaux).

d) Les cas de nullité de l'assignation à l'audience et régularisation de la nullité

Il est appliqué en matière de nullité relative à l'assignation à l'audience ainsi que la régularisation de cette nullité les mêmes dispositions appliquées pendant la phase de première instance.

4) Les procédures de déroulement du recours en appel

L'appelant doit, **7 jours** au moins avant la date de l'audience, communiquer au greffe du tribunal :

- l'original de la signification notifiée à l'intimé,
- une expédition du jugement attaqué
- le mémoire des moyens d'appel
- les preuves à l'appui.

La non communication de l'un de ces documents engendre la déchéance de l'appel pour la forme car la communication de ces documents est une procédure fondamentale non susceptible de correction même en la présence de l'intimé.

L'intimé doit, après avoir reçu la signification, présenter ses réponses sur les moyens d'appel ainsi que les preuves à l'appui au plus tard **le jour de l'audience**.

Le tribunal poursuit l'examen de l'affaire et statue au vu des pièces du dossier même en cas où l'intimé ne répond pas aux moyens d'appel.

Les procédures appliquées pendant la phase de première instance et prévues par les dispositions des articles 56, 57 et 58 et de 63 à 66 du code des droits et procédures fiscaux s'appliquent aux recours d'appel. Ces procédures sont relatives aux :

- personnes habilitées à poursuivre le déroulement des instances,
- la notification des ajournements et significations par les services de l'administration fiscale,
- les audiences sont à huit clos,
- les conditions de joindre des renseignements relatifs à des personnes non parties au procès au dossier de l'affaire,
- les moyens de preuve retenus en matière de contentieux fiscal,
- la charge de la preuve qui incombe à l'administration et au contribuable
- les personnes par lesquelles le tribunal peut se faire assister pour établir une nouvelle liquidation de l'impôt afin de statuer sur l'affaire.

5) Les effets du jugement rendu en appel

a) Le principe

Les jugements rendus par les cours d'appel sont des jugements rendus en dernier ressort. Ils sont susceptibles de recours en cassation, toutefois, le pourvoi en cassation ne suspend pas l'exécution de ces jugements en vertu des dispositions de l'article 194 du code de procédure civile et commerciale.

Ce principe s'applique si le jugement rendu en appel fixe des montants supérieurs aux montants recouverts en vertu de l'arrêté de taxation d'office ou à ceux prononcés au premier degré.

b) L'exception

Si le jugement rendu en appel porte confirmation d'un jugement de première instance portant rejet de l'arrêté de taxation d'office ou s'il fixe des montants inférieurs aux montants recouverts en vertu de l'arrêté de taxation d'office ou en vertu du jugement de première instance, c'est-à-dire que l'administration devient redevable au contribuable, **les montants recouverts ou le reliquat de ces montants par rapport aux montants fixés en appel ne sont restituables qu'en vertu d'un jugement passé en la force de la chose jugée**, et ce, conformément aux dispositions de l'article 194 du code de procédure civile et commerciale et l'article 70 de la loi organique du tribunal administratif.

Un jugement passe en la force de la chose jugée dans les cas suivants :

- si les délais de cassation sont expirés et le jugement rendu en appel n'a pas été porté en cassation (30 jours de la date de signification)
- si le jugement rendu en appel a été porté en cassation et le pourvoi refusé pour la forme
- si le jugement rendu en appel a été porté en cassation et le pourvoi refusé pour le fond
- si l'arrêt de cassation contient rejet du jugement rendu en appel sans renvoi
- si l'arrêt de cassation a été rendu pour la deuxième fois.

ILLUSTRATIONS PRATIQUES

Exemple 1 :

Supposons que les services de l'administration fiscale ont procédé à la notification d'un arrêté de taxation d'office en date du 2 février 2002 contenant les montants suivants :

principal de l'impôt	100 000 dinars
pénalités de retard	15 000 dinars
retenue à la source	20 000 dinars

1^{ère} hypothèse :

Supposons que le contribuable a procédé au paiement de 20% (20 000 dinars) du principal de l'impôt dû pour suspendre l'exécution de l'arrêté en date du 15 mars 2002.

Si le tribunal de première instance statue en date du 12 juin 2002 et fixe le montant du principal de l'impôt dû à 50 000 dinars, et les services de l'administration fiscale ont notifié le jugement au contribuable le 1^{er} juillet 2002.

Dans ce cas, les montants susceptibles de recouvrement sont fixés à 30.000 dinars en principal d'impôt en sus des pénalités de retard exigibles.

Il est à signaler que les montants dus au titre de la retenue à la source sont susceptibles de recouvrement directement et ne sont pas concernés par la suspension de l'exécution ; les services de l'administration fiscale procèdent à la constatation directe de ces montants auprès du receveur des finances et à la poursuite de leur recouvrement.

2^{ème} hypothèse

Supposons que le contribuable n'a pas demandé la suspension de l'exécution de l'arrêté de taxation d'office.

- 1- Si les services de l'administration fiscale ont procédé au recouvrement de la totalité des montants dûs au titre de l'arrêté de taxation d'office, et dans le cas où le tribunal de première instance fixe le montant du principal de l'impôt à 60 000 dinars, la restitution des montants recouverts en trop ne peut se faire qu'en vertu d'un jugement passé en la force de la chose jugée.
- 2- Si les services de l'administration fiscale n'ont pas procédé au recouvrement des montants portés à l'arrêté de taxation d'office et dans le cas où le tribunal de première instance fixe le montant à 30.000 dinars, les services fiscaux se limitent à effectuer le recouvrement à hauteur des montants fixés en premier ressort.

Exemple 2 :

Supposons que les services de l'administration fiscale ont établi en date du 5 mars 2002 un arrêté de taxation d'office comportant les montants suivants :

- Principal de l'impôt : 200 000 dinars
- Pénalités de retard : 30 000 dinars

Les services de l'administration fiscale n'ont pas procédé au recouvrement desdits montants.

1^{ère} hypothèse :

Supposons que le tribunal de première instance a émis un jugement condamnant monsieur « A » à payer 100 000 dinars aux services de l'administration fiscale et ce, au titre de la taxation d'office.

Supposons que le contribuable a interjeté appel et que les services de l'administration fiscale n'ont pas procédé au recouvrement des montants fixés par le jugement de première instance et que la cour d'appel a baissé les montants fixés en premier ressort à 80 000 dinars. Dans ce cas, les services de l'administration fiscale procèdent au recouvrement dans la limite des montants fixés en second degré (80 000 dinars).

2^{ème} hypothèse :

En supposant que les services de l'administration fiscale ont procédé au recouvrement des montants fixés en premier ressort à 100 000 dinars et que la cour d'appel a baissé les montants exigibles à 80 000 dinars, la restitution des montants recouverts en trop ($100\ 000D - 80\ 000D = 20\ 000D$) ne peut se faire que si le jugement de la cour d'appel n'a pas été porté en cassation dans les délais impartis et passe ainsi en la force de la chose jugée.

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK