

## Note Commune n° 23 /2005

**Objet :** Motivation de la notification des résultats de la vérification fiscale.

### RESUME

#### Motivation de la notification des résultats de la vérification fiscale

1) L'article 43 du code des droits et procédures fiscaux prescrit à l'administration fiscale l'obligation de motiver la notification des résultats de la vérification fiscale préliminaire ou approfondie.

Cette obligation découle des mentions obligatoires devant être portées sur la notification, dont notamment :

- les chefs de redressement et la méthode retenue pour l'établissement des nouvelles bases d'imposition ;
- le montant de l'impôt en principal et des pénalités exigibles ou les rectifications des crédits d'impôt, du report déficitaire et des amortissements différés .

2) Cette motivation implique nécessairement l'obligation de :

- mentionner si la vérification porte sur la comptabilité présentée par le contribuable ou si elle est effectuée en dehors de la comptabilité, auquel cas, il doit être précisé s'il s'agit d'un cas de défaut de présentation

de comptabilité ou d'un cas de rejet de celle-ci, motivé

par des irrégularités et des anomalies qui sont de nature à altérer la sincérité et le caractère probant de la comptabilité,

- préciser pour tout chef de redressement envisagé sa nature, l'énoncé de la disposition légale ou réglementaire qui le sous tend ainsi que son impact sur les bases d'imposition,
- relater au niveau de la notification des résultats de la vérification , au cas où celle-ci a été effectuée en dehors de la comptabilité , la méthode qui a servi à la reconstitution des nouvelles bases d'imposition et les présomptions de droit ou de fait utilisées par l'administration et leur argumentation.
- faire état de la liquidation des impôts, des compléments d'impôts et des pénalités exigibles et éventuellement des crédits d'impôts, des déficits reportables et des amortissements différés.

L'article 5 du code des droits et procédures fiscaux habilite l'administration fiscale à contrôler et vérifier les déclarations, actes, écrits, mutations, factures et documents utilisés pour l'établissement de l'impôt ou présentés en vue de bénéficier d'avantages ou de dégrèvements fiscaux ou de la restitution des sommes perçues en trop au titre de ces impôts.

Les articles 36 à 51 du même code régissent les procédures de la vérification fiscale, de l'avis de mise en vérification jusqu'à la taxation d'office.

Les articles 43 et 50 du même code, traitant respectivement de la notification des redressements et de la taxation d'office, ont prescrit à l'administration fiscale, l'obligation de faire mention dans la notification de redressement et l'arrêté de taxation d'office des informations essentielles **devant permettre au contribuable d'organiser sa défense** durant la phase administrative et, le cas échéant, devant les juridictions compétentes. Parmi ces informations, on note :

- la méthode de reconstitution des nouvelles bases d'imposition,
- les chefs de redressement,
- les suppléments des droits en découlant tant en principal qu'en pénalités.
- les rectifications éventuellement apportées aux crédits d'impôts, aux reports déficitaires et aux amortissements différés.

Ces informations témoignent de **l'intention du législateur de mettre à la charge de l'administration fiscale, la motivation des redressements** envisagés de la situation fiscale des contribuables.

La présente note a pour objet de préciser la teneur de cette motivation au niveau de la méthode d'imposition, de la reconstitution des nouvelles bases d'imposition et de la quantification des résultats de la vérification.

## **1. Au niveau de la méthode d'imposition retenue**

La notification des résultats de la vérification doit **expressément mentionner** si la vérification porte sur la comptabilité présentée par le contribuable ou si elle est effectuée en dehors de la comptabilité, auquel cas, il doit être précisé s'il s'agit d'un **cas de défaut de présentation de comptabilité** ou d'un **cas de rejet** de celle-ci.

Dans le cas de rejet de comptabilité, il y a lieu de signaler que ce dernier doit être **suffisamment motivé**. La motivation doit reposer sur des anomalies et des irrégularités, au niveau du fond ou de la forme, qui sont de nature à **altérer la sincérité et le caractère probant de la comptabilité**.

## **2. La reconstitution des nouvelles bases d'imposition**

### *2.1. Sur la base de la comptabilité*

A ce niveau, tout chef de redressement envisagé par l'administration doit être précisé quant à **sa nature, aux justifications** y afférentes puisées dans la comptabilité ou en dehors de celle-ci, et à **l'énoncé de la disposition légale ou réglementaire** qui le sous tend ainsi qu'à son **impact sur les bases d'imposition**.

## *2.2. En dehors de la comptabilité*

L'administration doit, dans ce cas, relater **la méthode qui a servi à la reconstitution des nouvelles bases d'imposition** dont notamment le chiffre d'affaires et le bénéfice pour les entreprises ou le revenu pour les personnes physiques.

Au cas où l'administration a usé des **présomptions de droit ou de fait**, celles-ci doivent être **expressément mentionnées et argumentées**, tel est le cas de l'évaluation des revenus des personnes physiques d'après les dépenses personnelles ostensibles et notoires et l'accroissement du patrimoine telle que prévue par l'article 43 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ou l'évaluation forfaitaire des revenus de ces personnes sur la base des éléments de train de vie telle que prévue par l'article 42 du même code.

## **3. La quantification des résultats de la vérification**

La notification des redressements doit faire état de la **liquidation des impôts** objet de la vérification compte tenu des chefs de redressement et de la méthode de reconstitution des bases d'imposition retenus, des **compléments d'impôts** qui en découlent, **des pénalités exigibles** et éventuellement des **crédits d'impôts, des déficits reportables** et des **amortissements différés**.

LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES  
ET DE LA LEGISLATION FISCALES

Signé : Emna GHARBI