

# Droit de communication et contrôle fiscal

ALINI MOHAMED SALAH

Doctorant en Sciences de gestion à l'université Hassan Premier de Settat

Dans notre système fiscal actuel, les impôts modernes sont des impôts déclaratifs. Les déclarations produites par les contribuables sont supposées exactes, mais il est nécessaire de les contrôler. Dans le cadre du contrôle fiscal d'une entreprise, l'administration fiscale est en droit d'utiliser ses propres moyens pour vérifier la fiabilité des documents comptables et la sincérité des déclarations des contribuables. Le livre des procédures fiscales lui offre un droit à la communication afin de récolter, uniquement de façon ponctuelle, toutes les informations et documents utiles sur le contribuable concerné, parmi les prérogatives de l'Administration fiscale, le droit de communication est exercé par les inspecteurs des impôts et a une portée plus étendue que le pouvoir de vérification, tout en étant peu connu du « grand public ».

## **1- Droit de communication :**

### **En quoi consiste le droit de communication ?**

Le droit de communication permet à l'Administration fiscale « de prendre connaissance et, au besoin, copie de documents détenus par des tiers (entreprises privées, administrations, etc.), en vue de leur utilisation à des fins d'assiette, de contrôle ou de recouvrement 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, sans qu'il en découle toutefois directement l'établissement d'impositions supplémentaires ». Le droit de communication n'est valable que pour la personne visée par le contrôle fiscal. Les organismes sollicités ne sont par contre pas dans l'obligation de transmettre des informations sur d'autres personnes, même si elles sont proches du contribuable concerné.

### **Comment s'exerce le droit de communication ?**

Aucune formalité spécifique n'est demandée de la part de l'administration fiscale pour y recourir. Sur simple demande, les documents nécessaires à l'étude du dossier seront obligatoirement remis aux services fiscaux.

Les agents des impôts peuvent consulter les documents demandés sur place ou demander une transmission par courrier ou par voie électronique. L'obligation de communication des documents les autorise également à faire des copies des documents pour pouvoir les étudier par la suite. Par contre, ils ne pourront pas les examiner en profondeur ou les annoter. Le droit de communication vise avant tout à collecter des informations. Dans ce cadre, les services des impôts sont amenés à contacter des entreprises pour leur demander des informations confidentielles sur certains de leurs cocontractants, tels que des sous-traitants par exemple. Ce droit de communication n'est pas sans limite et les entreprises interrogées doivent être informées de l'étendue de leurs obligations et de leurs droits pour pouvoir préparer leurs réponses à l'administration. Cependant, il concerne tous les documents comptables ou de services détenus par les organismes d'Etat ou ceux soumis à son contrôle, sans qu'aucun secret professionnel ne puisse être opposé. Le droit de communication dont bénéficie l'administration fiscale va au-delà du secret professionnel. « Néanmoins, il incombe au fisc, d'abord, de formuler par écrit les demandes de communications nécessaires à son investigation », ce droit est valable sur toute la durée légale de conservation des documents, à savoir 10 ans.

**La procédure de droit de communication :**

La demande de communication doit être formulée par écrit et comporter l'adresse complète et le numéro de téléphone du service qui l'a envoyé.

Le droit de communication s'exerce dans les locaux du siège social ou du principal établissement des personnes physiques et morales concernées (sur place) et les renseignements exigés peuvent être fournis par écrit ou remettre aux agents habilités contre récépissé. Ainsi, notons qu'en cas de demande de communication des informations auprès des administrations fiscales des Etats ayant conclu avec le Maroc des conventions de non-double imposition, les demandes doivent être formulées par écrit et adressées par la Direction Générale des Impôts aux autorités compétentes des Etats contractants.

Lorsque la partie saisie (droit de communication exercé à l'intérieur du Maroc) ne présente pas les documents demandés, il lui est adressé une lettre, dans les formes prévues à l'article 219 du C.G.I., l'invitant à satisfaire à la demande de communication des pièces dans un délai de quinze (15) jours, à compter de la date de réception de ladite lettre. A défaut de présentation des documents demandés dans le délai précité, la partie concernée est sanctionnée par une amende de 2.000 DH et l'administration l'informe de cette sanction et lui accorde un délai supplémentaire de 15 jours à compter de la réception de ladite lettre, pour s'exécuter ou justifier le défaut de présentation des documents. Si le défaut persiste, la partie concernée est sanctionnée par une astreinte de 100 dirhams par jour de retard dans la limite de 1000 DH. Et notons que les administrations de l'Etat, les collectivités locales et les cadis chargés du taoutiq ne sont pas concernés par ces sanctions.

De plus et en vue de contrôler les bénéfices transférés à l'étranger, l'administration a le droit de demander à des entreprises marocaines la communication des informations et documents pour les opérations effectuées avec les entreprises hors du Maroc. La demande est effectuée dans les conditions visées à l'article 219 du C.G.I " formes de notification"

### **Qui est concernés ?**

Le droit de communication peut être utilisé par l'administration (sur place ou par correspondance y compris par email) auprès d'un grand nombre de personnes et d'organismes. Non seulement elle pourra s'adresser aux entreprises (les sociétés, les commerçants, les artisans, les membres de professions non commerciales, les sociétés civiles, etc.), mais elle pourra aussi solliciter les banques, les compagnies d'assurance, les associations, les opérateurs de téléphonie, les fournisseurs d'accès à Internet, les tribunaux, les organismes de sécurité sociale, les administrations publiques, la société en charge du suivi et du contrôle des opérations relatives au régime de l'épargne-logement, les casinos, etc. Seuls les professionnels de la santé ne sont pas soumis au droit de communication.

### **2- Les droits du contribuable face au pouvoir de communication de l'administration :**

L'administration fiscale dispose de différentes procédures afin d'exercer sa mission de contrôle fiscal, elle peut jouer toutes les cartes jusqu'à avoir les renseignements lui assurant un contrôle fiscal intégral. Face à un contribuable récalcitrant ou lorsque ses déclarations sont sujettes à contradiction avec les documents comptables fournis au fisc, celui-ci peut faire prévaloir ce droit de communication. Sous peine de responsabilité, les informations communiquées à l'administration fiscale par les organismes sollicités dans la cadre de cette procédure ne devraient être entachées ni d'inexactitude ni de falsification.

L'administration dispose, conformément à l'article 214 du CGI, de la faculté d'exercer son droit de communication auprès de tiers avant, pendant ou après une vérification de comptabilité. Toutefois, si aucun texte ne s'oppose à ce que l'administration utilise des renseignements provenant d'autres sources que la vérification de comptabilité pour déterminer les bases d'imposition, c'est à la condition que le contribuable en soit informé par le service des impôts et soit mis à même de les contester. Il convient de préciser alors la portée de cette garantie liée à l'obligation faite à l'administration d'informer le contribuable de la nature et de la teneur des renseignements recueillis dans l'exercice du droit de communication, mais auparavant nous nous proposons d'examiner l'étendue du pouvoir de communication de l'administration.

#### **L'étendue du pouvoir de communication de l'administration :**

L'article 214 précité en définissant le domaine du droit de communication précise les personnes assujetties au pouvoir de communication de l'administration, mais encore les documents sur lesquels il porte. L'article 214 du CGI exprime le droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance, aux besoins utiles de l'assiette et du contrôle de l'impôt, de tous les renseignements détenus par les tiers (banque, organisme de sécurité sociale, assurance, professions libérales, entreprises privées, établissements et organismes divers, des collectivités et administrations publiques, etc...) En d'autres termes, « tout le monde » est concerné sauf les particuliers n'exerçant aucune activité professionnelle, on note par ailleurs que les entreprises privées sont soumises au premier chef au droit de communication conformément à ce texte, de ce fait, l'article 214 du CGI donne compétence au service des impôts d'exercer le pouvoir de communication à l'égard des personnes privées, en

l'occurrence, les sociétés commerciales qui sont soumises à une obligation spécifique de communication eu égard aux livres et documents qu'ils tiennent à l'appui de leurs déclarations fiscales

Le droit de communication permet à l'administration, non seulement de prendre connaissance des documents comptables de votre entreprise, mais aussi de recueillir auprès de tiers tous les renseignements qui lui permettront de recouper, et ainsi de vérifier, la sincérité des déclarations. Elle pourra utiliser les renseignements obtenus pour contrôler tous les impôts et taxes à la charge de toute autre personne, le cas échéant.

### **Les documents sur lesquels porte le droit de communication :**

L'administration peut, d'une manière générale, exercer son droit de communication à propos des documents comptables qui vont permettre de vérifier si les déclarations réalisées sont fidèles à la réalité et tous documents relatifs à l'activité professionnelle. Sont ainsi visés l'ensemble des documents et registres dont la tenue est rendue obligatoire par la réglementation. Selon le livre des procédures fiscales, les établissements financiers sont tenus de transmettre tous les documents utiles au contrôle fiscal. L'interprétation de la notion de pièces justificatives peut conduire alors à allonger la liste des documents même s'ils ne sont pas de nature strictement comptable. Dans le cadre du contrôle fiscal, le contribuable a la possibilité d'exiger que l'administration fiscale lui communique la totalité des documents et informations qu'elle a récupérés à son sujet. Le défaut de communication de certains éléments par le fisc au contribuable pourra entraîner l'annulation des redressements.

#### **➤ La communication des livres dont la tenue est rendue obligatoire par le livre premier du titre IV de l'article 19 du code de commerce**

L'administration a été conduite à préciser, notamment dans sa circulaire relative à l'impôt sur les sociétés, que le droit de communication qui peut être exercé auprès des entreprises commerciales porte sur les documents comptables obligatoires, notamment le livre journal, correspondances, pièces justificatives dépenses, les factures de ventes et le livre d'inventaires, prévus par les dispositions de la loi 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants. Toutefois, pour les personnes qui exercent des activités qui

impliquent le secret professionnel, la communication des renseignements ne concernera pas la globalité du dossier.

➤ **La communication de tous actes, écrits, registres et dossiers détenus par les personnes physiques ou morales exerçant une activité passible des impôts droits et taxes**

Cette communication doit s'entendre au regard de la doctrine administrative de tous les livres et documents qui ont une corrélation certaine avec les données de la comptabilité commerciale. Il est à préciser ici que le droit de communication peut s'exercer non seulement sur les documents obligatoires précités, mais encore sur les documents facultatifs dans la mesure où ils sont tenus. Dans ce dernier cas, le droit de communication s'exerce particulièrement sur les livres de paie, les livres d'ordre, la comptabilité des prix de revient et les avis de transferts de fonds, l'administration pourra aussi demander la communication de tous autres documents de toute nature pouvant justifier le montant des recettes et des dépenses. En définitive, les entreprises commerciales représentent la catégorie d'assujettis la plus importante qui sont visées particulièrement par les dispositions de l'article 214 et demeurent exposées à un droit général de communication

**3- Droit de communication et secret professionnel :**

Généralement, Le secret professionnel ne peut pas être violé par ce droit de communication de l'administration fiscale. Par contre, quelques exceptions sont faites pour permettre de conduire son contrôle fiscal de la meilleure façon.

Le livre des procédures fiscales indique notamment que les organismes comme les banques et assurances ne peuvent opposer le secret professionnel. Ils devront donc se soumettre et mettre à disposition tous les documents utiles pour l'instruction du dossier.

Certaines professions non commerciales sont également réglementées et le droit de communication ne peut s'exercer que dans de strictes conditions. Par ailleurs toutes les informations à caractère médical restent par contre protégées par le secret professionnel.

Par contre, les organismes de sécurité sociale ne peuvent refuser la communication de toutes les informations concernant le contribuable.

**Les sanctions du non-respect du droit de communication :**

Dès que l'administration fiscale exerce un droit de communication, la personne visée par cette demande a l'obligation de répondre et de fournir les documents requis. Le refus de communication des informations demandées par l'administration, l'absence de tenue de ces documents ou leur destruction ainsi que tout comportement faisant obstacle à la communication est sanctionné.

Toute infraction aux dispositions relatives au droit de communication donne naissance à l'application d'une amende de deux mille (2.000) dirhams et, le cas échéant, d'une astreinte de cent (100) dirhams par jour de retard dans la limite de mille (1.000) dirhams.

Ces sanctions ne sont applicables qu'après réception d'une première lettre de l'administration fiscale, invitant la personne physique ou morale concernée à se conformer aux obligations légales dans un délai de 15 jours. A défaut, une deuxième lettre leur est adressée, les informant de l'application de l'amende citée ci-dessus.

Laquelle lettre accorde un délai supplémentaire de 15 jours après réception de la même, pour présenter les documents sollicités ou justifier leur absence. Toutefois, ces dispositions ne sont pas applicables aux cadis chargés du « taoutiq » (notariat) aux administrations de l'Etat et aux collectivités locales. L'administration des impôts peut demander communication des informations auprès des administrations fiscales des Etats ayants conclu avec le Maroc des conventions évitant des doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu. Les informations obtenues, suite à l'exercice du droit de communication, peuvent être utilisées par l'administration afin d'accomplir ses attributions en matière d'assiette, de contrôle, de contentieux et de recouvrement des impôts, droits et taxes. Ainsi, il constitue la **condition de fond pour le cas de contrôle approfondi de la comptabilité** et couvre même les périodes touchées par la prescription, tant que le délai de dix ans prévus pour la conservation des documents comptables n'est pas écoulé. Ainsi, l'administration dispose de la faculté d'exercer son droit de communication **avant, pendant ou après une vérification de comptabilité.**

## **EN GUISE DE CONCLUSION :**

De nos jours les impôts modernes se basent sur les déclarations produites par les contribuables. Ces déclarations supposées exactes, mais elles nécessitent un suivi et un contrôle. De ce fait l'administration fiscale a le droit d'exiger aux contribuables la communication des documents nécessaires permettant de bien consulter leurs situations ; et ceci soit par le biais d'une demande écrite portant l'adresse complète et le numéro de téléphone du service expéditeur, soit sur place.

Ce droit de communication dont bénéficie l'administration fiscale reste valable seulement pour les personnes visées et bien déterminées et les organismes sollicités ne sont pas obligés de renseigner et d'informer l'administration sur d'autres personnes.

Cependant et en relation avec les droits et devoirs, l'administration doit à son tour communiquer au contribuable la nature et la teneur des infos qu'elle a récupéré à son sujet.

Dans le cas échéant, Si le contribuable n'est pas informé de certains éléments par le fisc, le redressement pourra être annulé.

Dans le cas des Etats ayant conclu avec le Maroc des conventions de non double imposition, les demandes de communication auprès de leurs administrations doivent être formulées par écrit et adressées par la DGI aux autorités compétentes des Etats contractants. Si cette demande n'est pas satisfaite, elle sera suivie d'une deuxième lettre invitant ainsi la partie concernée à fournir les documents demandés dans un délai de quinze jours à partir de la date d'envoi de cette lettre, si la partie concernée ne donnera pas de suite favorable on passera ainsi au volet des sanctions et d'ailleurs c'est la même procédure qui est applicable avec toute personne physique ou morale concernée lorsque l'administration fiscale exerce son droit de communication.

Pour finir, parler du droit de communication nous incite à parler du secret professionnel qui doit être respecté, en revanche, il y a présence de quelques exceptions pour rendre la tâche de l'administration fiscale plus commode.

## **BIBLIOGRAPHIE**

- Notes circulaires N° 717, tome 3, direction générale des impôts MAROC, 2011, MAROC.
- Code générale des impôts 2021.

- REMI MOUZAN, Le contrôle fiscal des sociétés, Editions LITEC, 1990
- Richard Gaudet, Contrôle fiscal : vices de procédure, Edition l'Harmattan, 2007
- Martin Collet, Procédures fiscales contrôle, contentieux et recouvrement de l'impôt, Presse universitaire France,2011.
- HAMMOU LAAFOU, le contrôle fiscal au Maroc : Cadre légal et rôle de l'expert-comptable, mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme national d'expert-comptable, ISCE,2004.
- Lambert M, Contrôle fiscal : droit et pratique,Paris P.U.F,2<sup>e</sup> edition,1998.