

DIFFUSION GENERALE

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2010/68
Note commune N°35/ 2010

Objet : Commentaires des dispositions de l'article 54 de la loi n° 2009-71 du 21 décembre 2009 portant loi de finances pour l'année 2010 relatives aux procédures de notification en cas de décès du contribuable.

Annexes :

Annexe n°1 : modèle de courrier adressé à l'officier de l'état civil relatif à la demande d'un extrait ou d'une copie de l'acte de décès.

Annexe n°2 : modèle de courrier adressé au procureur de la république ou au juge cantonal relatif à la demande de l'acte de décès.

Annexe n°3 : modèle de mise en demeure de l'héritier du contribuable de produire l'acte de décès.

Annexe n°4 : Procédures de notification en cas de décès du contribuable.

RESUME

Procédures de notification en cas de décès du contribuable

Les dispositions de l'article 54 de la loi n° 2009-71 du 21 décembre 2009 portant loi de finances pour l'année 2010, ont prévu des procédures spéciales en matière de notification par l'administration fiscale en cas de décès du contribuable.

Ces procédures consistent en ce qui suit :

- 1) **se renseigner** sur l'héritier du contribuable ;

2) **mettre en demeure** l'héritier du contribuable décédé de produire à l'administration fiscale l'acte de décès de son défunt **dans le délai de 30 jours** de la date de la notification de la mise en demeure. La mise en demeure notifiée à l'héritier doit mentionner les nom et prénoms du défunt et ce **sans nécessité d'indication de l'identité de l'héritier** lorsque l'administration fiscale ne parvient pas à l'identifier en dépit de ses investigations.

3) lorsqu'un des héritiers **produit l'acte de décès** dans le délai de 30 jours de la date de la mise en demeure, l'administration fiscale procède sur la base dudit acte, à la **notification des documents** concernés **à chacun des héritiers**.

4) **en cas de défaut de production de l'acte de décès dans le délai de 30 jours** de la date de la mise en demeure, l'administration fiscale procède à la notification des documents concernés **à l'héritier du contribuable sans indication de son identité**.

5) la mise en demeure et la notification sont faites **au dernier domicile du défunt déclaré** à l'administration fiscale, et à défaut, **au dernier domicile du défunt connu à celle-ci**.

Les dispositions de l'article 54 de la loi n° 2009-71 du 21 décembre 2009 portant loi de finances pour l'année 2010 s'appliquent à partir du 1^{er} Janvier 2010.

Les dispositions de l'article 54 de la loi n° 2009-71 du 21 décembre 2009 portant loi de finances pour l'année 2010 ont fixé les procédures de notification en cas de décès du contribuable et lorsque l'héritier n'a pu être identifié en dépit des investigations menées à cet effet et aucune personne n'a produit l'acte de décès.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions sus-indiquées.

I. Rappel de la législation en vigueur au 31 décembre 2009

Conformément aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux en application avant le 1^{er} janvier 2010, l'administration fiscale notifie les documents adressés aux contribuables au moyen de ses agents, des huissiers-notaires, des officiers des services financiers ou par lettre recommandée avec accusé de réception.

Ceci concerne notamment :

- la demande de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications ;
- la demande d'un état détaillé du patrimoine ou des éléments de train de vie ;
- la mise en demeure de produire la comptabilité lorsque celle-ci n'a pas été produite au début de la vérification fiscale approfondie de la situation fiscale;
- la notification d'un avis préalable de vérification approfondie de la situation fiscale ;
- la notification des résultats de vérification fiscale préliminaire ou approfondie ;
- la réponse de l'administration fiscale à l'opposition du contribuable aux résultats de la vérification fiscale préliminaire ou approfondie ;
- la mise en demeure de déposer les déclarations ou actes prescrits par la loi ;
- l'arrêté de taxation d'office ;
- la décision de retrait du régime forfaitaire ;
- la réponse à la demande de restitution des sommes perçues en trop.

D'autre part, l'administration fiscale notifie les ajournements et les significations au titre des affaires relatives aux oppositions aux arrêtés de taxation d'office ou aux décisions de retrait du régime forfaitaire ou au titre des affaires relatives aux demandes de restitution des sommes perçues en trop ainsi qu'au titre des jugements et arrêts prononcés dans le cadre desdites affaires, au moyen de ses agents, des huissiers-notaires ou des officiers des services financiers.

Les procédures de notification sont soumises aux dispositions du code de procédure civile et commerciale et précisément aux:

- dispositions de l'article 6 relatives aux mentions obligatoires devant être mentionnées dans les exploits ;
- dispositions de l'article 7 relatives à la désignation du lieu auquel la notification doit être adressée ;
- et aux dispositions des articles 8,9 et 10 relatives aux procédures devant être observées, selon les cas, en matière de notification et de remise directe (le domicile de l'intéressé en Tunisie ou à l'étranger est connu, ou bien son domicile est inconnu ; l'intéressé est présent ou absent de son domicile, etc....).

En cas de décès du contribuable, l'administration fiscale doit notifier les actes aux héritiers du défunt, étant donné que les obligations de ce dernier passent, par le décès, aux héritiers.

Toutefois, l'administration fiscale est confrontée dans certains cas à des difficultés pour poursuivre les procédures de contrôle et d'imposition et les procédures subséquentes du fait qu'elle ne parvienne pas à identifier tous les héritiers et leurs adresses pour défaut de production de l'acte de décès.

II - Apport de la loi de finances pour l'année 2010

Dans le but de permettre à l'administration fiscale de poursuivre les procédures en cas de décès du contribuable et lorsque son héritier n'a pu être identifié en dépit des investigations menées à cet effet d'une part et afin de permettre aux héritiers d'exercer leurs droits de réponse et d'opposition d'autre part, les dispositions de l'article 54 de la loi n°2009-71 du 21 décembre 2009 portant loi de finances pour l'année 2010 ont fixé les procédures devant être observées par l'administration fiscale en matière de mise en demeure et de notification.

Ces procédures consistent en ce qui suit :

1. Investigations sur les héritiers pour connaître leurs identités

En cas de décès du contribuable avant ou durant l'intervention de l'administration fiscale, les investigations sur les héritiers deviennent **une démarche préalable obligatoire** avant d'accomplir toute autre procédure.

L'administration fiscale peut, dans le cadre de ses efforts pour révéler les identités des héritiers, se renseigner sur ces héritiers au domicile du défunt, elle peut également se référer aux relevés des actes des décès adressés par les présidents des communes et par les gouverneurs dans les mois de janvier, avril, juillet et octobre qu'ils ont établis au titre des trimestres précédents conformément aux dispositions de l'article 89 du code des droits d'enregistrement et de timbre. Elle peut aussi se référer aux informations dont elle dispose (donations aux descendants, déductions au titre des enfants...) ou demander des renseignements auprès des caisses de sécurité sociale pour identifier un des héritiers.

Lorsque l'administration fiscale ne parvient pas à révéler les identités des héritiers, elle **demande à l'officier de l'état civil**, à la circonscription à laquelle a eu le décès, **un extrait ou une copie de l'acte de décès**. Conformément aux dispositions de l'article 47 de la loi n°57-3 du 1^{er} août 1957 réglementant l'état civil telle que modifiée ou complétée par les textes subséquents, l'acte de décès doit énoncer les noms et prénoms des parents du défunt, leur domicile, les nom et prénoms du conjoint ainsi que les nom et prénoms du déclarant, sa profession, son domicile et s'il y a lieu son degré de parenté avec le défunt (**annexe n°1**).

Etant précisé que dans le même cadre, l'administration fiscale peut demander l'acte de décès **auprès du procureur de la république ou du juge cantonal (annexe n°2)**.

2. Mise en demeure de l'héritier du contribuable pour produire l'acte de décès

En cas de défaut d'obtention de l'acte de décès et de révélation des identités des héritiers, l'administration fiscale doit procéder, selon le cas, comme suit:

2.1- Lorsque l'administration fiscale a eu connaissance de l'identité d'un ou de plusieurs héritiers du contribuable, suite aux investigations menées à cet effet conformément aux procédures sus-indiquées, et ce sur la base de l'extrait ou d'une copie de l'acte de décès, c'est le cas par exemple lorsque le déclarant

du décès est le père, le conjoint ou le descendant du défunt. Celle-ci **adresse à l'héritier une mise en demeure l'invitant à produire l'acte de décès du défunt dans le délai de 30 jours** de la date de la mise en demeure, avec mention de l'identité intégrale de l'héritier et de son adresse dans ladite mise en demeure.

2.2- Lorsque l'administration fiscale n'a eu connaissance d'aucune identité des héritiers, en dépit des investigations menées à cet effet conformément aux procédures sus-indiquées, celle-ci doit **adresser une mise en demeure aux héritiers du défunt les invitant à lui produire l'acte de décès** dans le délai de 30 jours de la date de ladite mise en demeure, et ce en utilisant l'expression « **à l'héritier de** (indication des nom et prénoms du contribuable décédé) » et ce sans indication de l'identité dudit héritier (**annexe n°3**).

La mise en demeure est notifiée au dernier domicile du défunt déclaré à l'administration fiscale, et à défaut, au dernier domicile du défunt connu à celle-ci.

Etant signalé que la procédure de la mise en demeure est **obligatoire** et doit précéder la première opération de notification faite par l'administration fiscale après avoir eu connaissance du décès du contribuable.

3. Notification à l'héritier du contribuable décédé

Lorsque l'un des héritiers a produit l'acte de décès dans le délai de 30 jours de la date de la mise en demeure, l'administration fiscale arrête, sur la base dudit acte, la liste des héritiers et procède à **la notification** des documents qu'elle envisage communiquer aux héritiers ; étant signalé que **cette notification doit être effectuée à chacun d'eux séparément**. L'administration fiscale procède de la même manière lorsqu'elle obtient l'acte de décès du procureur de la république ou du juge cantonal avant l'expiration du délai imparti aux héritiers.

A l'expiration du délai de 30 jours de la date de la mise en demeure sans que l'acte de décès du contribuable ne soit produit, les cas suivants doivent être distingués:

1er cas :

L'administration fiscale a eu connaissance de **l'identité de l'un des héritiers** seulement, dans ce cas, elle doit **notifier** les documents concernés à **l'héritier dont l'identité est révélée** avec mention de ses nom et prénoms. La notification est faite à son domicile. L'administration fiscale doit, en outre, **notifier les mêmes documents aux autres héritiers en utilisant l'expression « à l'héritier de** (indication des nom et prénoms du contribuable décédé) », et ce

au dernier domicile du défunt qui lui est déclaré, et à défaut, au dernier domicile du défunt connu à celle-ci.

2eme cas :

Lorsque l'administration fiscale n'a eu connaissance de l'identité d'aucun des héritiers, dans ce cas, elle doit notifier les documents concernés en utilisant l'expression « à l'héritier de (indication des nom et prénoms du contribuable décédé) », et ce sans mention de l'identité de l'héritier, et ce au dernier domicile du défunt qui lui est déclaré, et à défaut, au dernier domicile du défunt connu à celle-ci.

Etant signalé que lorsque l'administration fiscale s'est rendue compte, après la notification des documents au contribuable **que ce dernier est décédé avant la notification**, celle-ci **doit notifier de nouveau les mêmes documents déjà notifiés après son décès**, et ce **sans préjudice de la procédure de la mise en demeure sus-indiquée**.

Remarque : lorsqu'il s'agit **des droits d'enregistrement** sur les successions et **lorsque l'administration fiscale a eu connaissance de l'identité de l'un des héritiers**, et en application des dispositions de l'article 59 du code des droits d'enregistrement et de timbre qui stipulent que « les cohéritiers sont solidaires pour le paiement des droits d'enregistrement sur les successions » , l'administration fiscale n'est pas tenue de mener des investigations pour révéler les identités des autres héritiers et peut poursuivre l'héritier dont l'identité est révélée et engager les procédures de vérification et d'imposition à son encontre puisqu'il est **solidaire avec les autres héritiers** et les droits d'enregistrement sur les successions peuvent être réclamés en totalité à l'un des héritiers.

III. Date d'entrée en application de la mesure

Conformément aux dispositions de l'article 56 de la loi n° 2009-71 du 21 décembre 2009, portant loi de finances pour l'année 2010 les dispositions de la loi précitée s'appliquent à partir du 1^{er} janvier 2010.

Par conséquent, les nouvelles dispositions relatives à la notification en cas de décès du contribuable s'appliquent aux opérations de notification faites à partir du 1^{er} janvier 2010.

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

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK