

## Modes alternatifs de règlements des différends faisant parties des compétences des juridictions administratives au Maroc

Le Maroc a connu par le passé plusieurs modes de conciliation des litiges, judiciaire et extrajudiciaire, la conciliation judiciaire directe ou par l'intermédiaire de personnes désignées par le juge. Parfois, le juge a l'obligation de tenter de concilier les parties avant dire droit. (Accidents de travail, divorce etc. ...).

Actuellement, nous connaissons plusieurs modes alternatifs de règlements des différends administratifs, parmi lesquels je cite quelques exemples :

Le médiateur, l'instance d'équité et de conciliation<sup>1</sup>, l'arbitrage, les commissions locales de taxation, et la commission nationale pour le recours fiscal.

L'arbitrage n'est pas gratuit comme les autres modes alternatifs de règlements des différends administratifs on peut le qualifier de très coûteux.

### I - Le médiateur

#### Origine de l'institution du médiateur au Maroc

La création de l'institution de Médiateur du Royaume au début de l'année 2011 pour succéder à celle de Diwan al Madhalim, représente l'aboutissement d'un long cheminement historique et d'une grande tradition dans les sociétés arabo-musulmanes en matière de protection des droits et de réparation des préjudices occasionnés par les abus de responsables suspectés de vénalité.

Le souci de sauvegarder les droits et la dignité des citoyens est apparu dès l'aube de l'Islam, avec les quatre premiers khalifes bien guidés (Al Khoulaftaa Arrachidounes) compagnons du prophète et la création d'une charge indépendante chez les premières dynasties régnantes, omeyyades et abbasside, afin de régler les contentieux inhérents à certains rapports conflictuels des citoyens avec les responsables de l'empire naissant.

---

<sup>1</sup> *L'Instance d'équité et réconciliation est un organisme marocain mis en place le par le roi Mohammed VI. Dans le but de réconcilier le peuple marocain avec son passé.*

*Cette instance fut crée le 12 avril 2004 pour réparer les dommages subit par les personnes qui étaient victimes de torture, détention arbitraire et les ayants droit des personnes disparues. Cette instance a rendu compte de ses travaux en avril 2005. sa mission est terminée .*

Au Maroc les différentes dynasties régnantes, celle des Alaouites et celles qui l'ont précédée, ont porté une attention particulière à l'autorité chargée de cette mission ; Wilayat Al Madhalim ou Wizarat Chikayate, mise cependant en veilleuse durant la période du protectorat, et il a fallu attendre le rétablissement de la pleine souveraineté du Maroc indépendant, pour voir réapparaître sous le règne de Feu Sa Majesté Mohamed V une nouvelle entité en 1957, dénommée «Bureau de Recherche et d'Orientation » avec cependant une mission réduite en raison du nouveau contexte politique et administratif du pays. Dès la réception des requêtes des plaignants, elles étaient orientées vers les secteurs administratifs compétents, sans toutefois parvenir à satisfaire pleinement les espoirs suscités, faute de dispositions contraignantes.

Vers le début du règne de Sa Majesté Mohammed VI, une nouvelle institution, Diwan Al Madhalim, moderne dans sa conception et son rôle, a été créée pour assurer à la fois la continuité historique et innover en matière d'approche et d'organisation fonctionnelles.

Finalement, et pour des raisons objectives, la décision a été prise en Mars 2011 de mettre en place une institution du Médiateur du Royaume, conforme aux pratiques modernes internationales adoptées par les pays avancés dans le domaine de la démocratie et de la bonne gouvernance.

L'institution vient de publier ses premiers rapports, mais elle est récente, il m'est difficile de donner une évaluation de son fonctionnement.

## **II - L'arbitrage et la médiation conventionnelle.**

Le Maroc connaissait l'arbitrage en matière civile et commerciale depuis 1913 , La loi n° 08-05 publiée au Journal Officiel n° 5584 du Jeudi 6 Décembre 2007 a abrogé les dispositions du code de procédure civile relatives à l'arbitrage et pose un nouveau dispositif régissant l'arbitrage et la médiation conventionnelle.

La loi a élargi le champ d'application de l'arbitrage à toutes les personnes qui ont la capacité civile de souscrire un compromis sur les droits dont elles ont la libre disposition, les droits personnels qui ne font l'objet de commerce sont exclus de l'arbitrage.

Les litiges relatifs aux actes unilatéraux de l'Etat, des collectivités locales ou autres organismes dotés de prérogatives de puissance publique ne peuvent faire l'objet d'arbitrage. Toutefois, les contestations pécuniaires qui en résultent peuvent faire l'objet d'un compromis d'arbitrage à l'exception de celles concernant l'application d'une loi fiscale.

Par ailleurs, les litiges relatifs aux contrats conclus par l'Etat ou les collectivités locales peuvent faire l'objet de convention d'arbitrage dans le respect des dispositions relatives au contrôle ou à la tutelle.

La loi distingue à présent l'arbitrage interne et l'arbitrage international. Elle prévoit pour chacune de ces modalités des règles de procédure, de forme de la sentence et de détermination du droit applicable.

### **A. Arbitrage interne**

En ce qui concerne l'arbitrage interne l'arbitrage doit impérativement avoir été convenu par écrit entre les parties sous la forme d'une clause d'arbitrage insérée dans le contrat ou d'un compromis d'arbitrage à travers lequel elles décident de saisir un tribunal arbitral après la survenance d'un litige. La clause et le compromis sont de surcroît soumis à des règles de formes et de contenu qui doivent être respectées sous peine de nullité. Elles sont précisées par la loi.

S'agissant des arbitres, la loi établit une liste d'arbitres par cours d'appel. Y sont inscrits ceux dont la déclaration a été examinée par le procureur général près la cour d'appel dans le ressort de laquelle ils résident ou exercent.

La nomination et la mission des arbitres sont encadrées par la loi qui pose également un ensemble de principes de procédure. Il convient de signaler que le nouveau texte comporte par ailleurs un dispositif important destiné à éviter les difficultés découlant de l'introduction parallèle de procédures devant les tribunaux et devant un organe d'arbitrage.

En effet, lorsqu'un litige soumis à un tribunal arbitral en vertu d'une convention d'arbitrage est également porté devant une juridiction, cette dernière doit, lorsque le défendeur en fait la requête avant de statuer sur le fond, prononcer l'irrecevabilité de la demande jusqu'à épuisement de la procédure d'arbitrage ou annulation de la convention d'arbitrage.

Par ailleurs, si la juridiction est saisie avant le tribunal arbitral, elle doit, à la demande du défendeur, déclarer l'irrecevabilité, à moins que la convention d'arbitrage ne soit manifestement nulle.

Dans les deux cas, une requête doit être présentée avant que la juridiction ne statue sur le fond, cette dernière ne pouvant déclarer d'elle-même l'irrecevabilité.

En ce qui concerne le droit applicable, le tribunal arbitral est tenu de trancher le litige conformément aux règles de droit convenues entre les parties. Si les parties n'ont pas trouvé d'accord sur cette question, le tribunal arbitral applique les règles objectives de droit qu'il juge les plus proches du litige.

Dans tous les cas, il doit prendre en considération les clauses du contrat objet du litige, les usages et coutumes commerciaux et ce qui est habituellement d'usage

entre les parties.

La forme de la sentence arbitrale et son contenu sont encadrés par la loi. La sentence doit être écrite et comporter certaines indications obligatoires (nom, date, lieu, exposé succinct des faits, des prétentions des parties, indication des questions litigieuses résolues par la sentence, etc.).

Elle doit être motivée, sauf si les parties en ont décidé autrement dans la convention d'arbitrage. La sentence concernant un litige auquel une personne de droit public est partie doit toujours être motivée.

Dès qu'elle est rendue, la sentence arbitrale a la force de la chose jugée relativement à la contestation qu'elle tranche. La sentence arbitrale n'est susceptible d'exécution forcée qu'en vertu d'une ordonnance d'exequatur délivrée par le président de la juridiction dans le ressort de laquelle la sentence a été rendue. L'ordonnance qui accorde l'exequatur n'est susceptible d'aucun recours. Celle qui refuse l'exequatur doit être motivée. Elle est susceptible d'appel dans le délai de quinze jours de sa notification.

Quand il s'agit d'un litige auquel est partie une personne morale de droit public, la sentence arbitrale n'acquiert la force de la chose jugée qu'en vertu d'une ordonnance d'exequatur. Dans ce cas, l'exequatur est requise par la partie la plus diligente devant le juge administratif.

## **B. Arbitrage international**

En ce qui concerne l'arbitrage international, la loi définit l'arbitrage international comme l'arbitrage mettant en cause des intérêts du commerce international et dont l'une des parties au moins à son domicile ou son siège à l'étranger.

Par rapport à l'arbitrage interne, l'arbitrage international présente certaines particularités :

- la sentence arbitrale internationale peut être rendue au Maroc ou à l'étranger,
- les parties peuvent déterminer la loi nationale qui régira la procédure et en application de laquelle le litige sera tranché.

La loi offre différentes modalités de nomination des arbitres et de constitution du tribunal arbitral.

Le Maroc est signataire de la convention de New York du 10 juin 1958 relative à la reconnaissance et à l'exécution des sentences arbitrales étrangères. La loi rappelle que les sentences arbitrales internationales sont reconnues au Maroc.

Pour cela, elles doivent être revêtues de l'exequatur délivrée par le président de la juridiction commerciale dans le ressort de laquelle elles ont été rendues, ou par le président de la juridiction commerciale du lieu d'exécution si le siège de l'arbitrage est situé à l'étranger.

L'ordonnance qui refuse la reconnaissance ou l'exécution est susceptible d'appel. Pour celle qui accorde la reconnaissance ou l'exécution, l'appel n'est ouvert

que dans certains cas délimités par la loi (violation de l'ordre public, vices de formes, etc.). Le cas échéant, l'appel est formé dans le délai de quinze jours à compter de la notification de l'ordonnance.

### **C. La médiation conventionnelle**

La loi crée par ailleurs une nouvelle modalité de règlement des différends.

Afin de prévenir ou de régler un différend, les parties peuvent convenir de la désignation d'un médiateur qui sera chargé de faciliter la conclusion d'une transaction. Par rapport à l'arbitrage, la différence réside dans le fait que les parties ne confient pas au médiateur le soin de trancher le litige mais d'officier auprès des parties afin d'atteindre une transaction.

La convention de médiation peut être contenue dans la convention principale (clause de médiation) ou conclue après la naissance du litige (compromis de médiation). Elle peut également intervenir au cours d'une procédure judiciaire. Dans ce cas, elle est portée à la connaissance de la juridiction dans les plus brefs délais et interrompt la procédure.

## **III - Les commissions locales de taxations et La commission nationale pour le recours fiscal**

Les commissions locales de taxation sont instituées par l'administration qui en fixe le siège et le ressort. (Art 225 du code général des impôts).

Elles ont été créées pour réduire le nombre des recours en matière fiscale dont les causes sont ;

- Erreurs matérielles, double ou faux emploi ;
- La tendance de l'Administration fiscale à inverser la préséance des circulaires sur les textes de loi oubliant parfois que si la circulaire s'impose à l'agent du fisc, elle ne peut être opposée au contribuable ;
- L'Ambiguïté de certaines dispositions fiscales qui laissent la voie libre aux interprétations abusives loin de l'esprit des textes ;
- Délais de réaction : les délais sont jugés trop longs même en cas d'erreurs purement matérielles et reconnues d'autant plus que souvent les poursuites sont vite engagées et les préjudices consommés ;
- Approche psychologique et de considération du contribuable qui revendique le statut de " client " . Ces problèmes vont de la nécessité d'identifier l'interlocuteur

compétent ( n° de téléphone en attendant E-mail ) aux besoins d'information et de formation...

- Absence ou insuffisance de structures d'accueil, d'orientation et d'assistance ;

- Insuffisance de l'encadrement interne pour prévenir les erreurs, insuffisance des ressources humaines, en quantité et en qualité, pour faire face à l'ampleur du travail et à la complexité des tâches.

## **A. Les commissions locales de taxations**

### **1. Composition de la C.L.T.**

La commission locale de taxation comprend :

- Un magistrat qui est le président de la commission, désigné par le Premier ministre.

- - Un représentant du gouverneur de la préfecture ou de la province dans le ressort de laquelle est situé le siège de la commission.

- Le chef du service local d'assiette ou son représentant qui tient le rôle de secrétaire rapporteur.

- Un représentant des contribuables appartenant à la branche professionnelle la plus représentative de l'activité exercée par la société requérante.

Pour la désignation des représentants des contribuables et suppléants, le législateur distingue entre les représentants des contribuables exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale ou agricole et de ceux exerçant des professions libérales. Ils sont choisis, par le gouverneur de la préfecture ou de la province concernée, parmi les membres des organisations professionnelles les plus représentatives de ces branches d'activité et figurant sur les listes présentées par ces organisations et par les présidents des chambres professionnelles.

La désignation se fait avant le premier janvier de l'année au cours de laquelle les membres désignés sont appelés à siéger au sein de la C.L.T. En cas de retard ou d'empêchement dans la désignation des nouveaux représentants, le mandat des représentants sortants est prorogé d'office de trois (3) mois, au maximum. Passé ce délai et si les représentants ne sont pas désignés, le contribuable en est informé et deux situations se présentent :

- Soit, le contribuable demande avant 30 jours à comparaître devant la C.L.T. ne comprenant que les autres membres.

- Soit, à l'expiration du délai, l'administration fiscale soumet directement le litige à la C.N.R.F.

- Suite à la deuxième notification, si le contribuable rejette totalement ou partiellement les redressements proposés par l'administration fiscale, il peut faire recours à la C.L.T. :

- Le recours doit se faire sous forme de requête, écrite, justifiée et détaillée adressée à l'administration fiscale qui la transmettra à la commission, accompagnée du dossier complet de la vérification. Le contribuable doit y indiquer clairement son intention de comparaître devant la C.L.T.

Avant la réunion de la C.L.T., le secrétaire rapporteur, sur ordre du président, convoque par lettre recommandée avec accusé de réception tous les membres de la C.L.T. Cette convocation doit être jointe d'une liste de l'ensemble des contentieux fiscaux sur lesquels la commission va statuer accompagnée des copies des rapports préparés par l'inspecteur. Le contribuable, son mandataire et l'inspecteur peuvent être présents devant la C.L.T., soit à la demande de ces derniers, soit à la demande de la C.L.T. si c'est nécessaire. La commission les entend séparément ou en même temps à la demande de l'une des parties ou si la C.L.T. estime que la confrontation est nécessaire.

- La C.L.T. statue valablement lorsque trois au moins de ses membres, dont le président et le représentant des contribuables, sont présents. Ses délibérations sont prises à la majorité des voix des membres présents. La voix du président est prépondérante en cas de partage des voix.

Au cours d'une seconde réunion, la C.L.T. statue en présence de trois membres dont le président. En cas de partage égal des voix, celle de ce dernier est prépondérante.- Les décisions de la C.L.T. doivent être détaillées et motivées.- Le délai maximum qui doit s'écouler entre la date d'introduction d'un pourvoi et celle de la décision de la C.L.T. est fixé à 24 mois.

- Si à l'expiration du délai précité, la C.L.T. n'a pas pris de décision, l'inspecteur doit informer le contribuable de l'écoulement dudit délai (24 mois) et de la possibilité d'introduire un recours devant la commission nationale du recours fiscal dans un délai de soixante (60) jours à compter de la date de réception de la lettre. A défaut de recours

Les impositions sont émises et ne peuvent être contestées que par recours administratif.

- La C.L.T. peut s'adjoindre pour chaque affaire au maximum deux experts qui peuvent être, soit des contribuables soit des fonctionnaires qu'elle désigne et qui ont une voix consultative.- La décision de la C.L.T. est notifiée par l'administration fiscale dans les formes prévues à l'article 10 du L.P.F.

-La C.L.T. peut ne pas prendre de décisions dans les 24 mois qui lui sont impartis pour diverses raisons.

## Commentaires et critiques sur les C.L.T.

Les commissions locales de taxations ont fait l'objet de nombreuses remarques et critiques, les plus importantes sont exposées ci-après :

- L'existence d'un juge dans la composition de la commission : - Assure la bonne application de tous les textes réglementaires.

– Facilite la distinction entre les problèmes de fait et ceux de droit.

– Assure un respect des procédures, des notifications, des règles de présence et de la prise des décisions.- Grâce à sa formation technique dans le domaine fiscal, la présence du chef de service local d'assiette des impôts directs, représente une garantie aussi bien pour l'administration fiscale que pour le contribuable.

– Le régime de désignation des représentants des contribuables sur la base de leur expérience et de leur connaissance du domaine d'activité du contribuable est bénéfique pour ce dernier. En effet, si ces représentants étaient élus par suffrage, il y aurait plutôt des considérations politiques et sociales.

- Si la présence d'un juge comme président ayant voix prépondérante est une garantie pour les deux parties, il faudrait quand même que sa formation fiscale soit à la hauteur de cette responsabilité. Cette formation est obligatoire surtout depuis que le Maroc s'est doté de tribunaux administratifs<sup>2</sup>.

- La présence d'un expert comptable dans la composition de la C.L.T. serait bénéfique pour le contentieux. Bien sûr, le principe de l'indépendance doit être respecté (le contribuable ne doit pas être un client de son cabinet)<sup>3</sup>.

Concernant les experts consultés par la C.L.T., le législateur n'a pas précisé les critères sur la base desquels ils sont choisis.

– Pour que la saisine de la C.L.T. ne soit pas viciée, il faut que le contribuable mentionne obligatoirement et d'une façon claire sa volonté de saisir la C.L.T. Or, par méconnaissance ou mégarde, le contribuable peut ignorer cette démarche et se voir imposé selon les bases proposées par l'inspecteur. Nous estimons que dès que le contribuable n'est pas d'accord, l'inspecteur doit automatiquement soumettre le litige à la C.L.T. même si le contribuable ne le mentionne pas.

---

2 - *En France, la présidence de la commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaire est assurée par le président du tribunal administratif ou par un membre de ce tribunal désigné par ce dernier. Ce qui constitue, à notre sens, une garantie certaine d'une excellente appréciation.*

3 - *Cette proposition, déjà pratiquée en France, donne de meilleurs résultats que la présence d'un « représentant des contribuables appartenant à la branche professionnelle la plus représentative de l'activité exercée par le contribuable requérant ».*



– Pour éviter au contribuable tout oubli, il serait intéressant de lui faire parvenir avec les deux notifications une charte de ses droits lui expliquant les délais et les voies de recours.

– Nous ne voyons pas du tout l'utilité que la requête passe par l'inspecteur qui prépare le dossier pour la C.L.T. En effet, le contribuable est plus apte à préparer son dossier lui-même car l'inspecteur peut, par méconnaissance ou par manque de neutralité, biaiser le dossier. Cela n'est pas possible dans l'immédiat, nous proposons, que le contribuable puisse au moins consulter et compléter son dossier avant le dépôt auprès de la C.L.T. sans que l'administration fiscale puisse s'y opposer en proclamant le secret professionnel même vis-à-vis du contribuable.

- Nous estimons que le délai de 30 jours pour le recours devant la C.L.T. est trop court pour que le contribuable prépare son dossier. Pourquoi ne disposerait-il pas de 60 jours comme l'administration fiscale ? Car il faut partir de l'hypothèse que le contribuable se fait toujours assister par un expert comptable ou un conseil. Si ce dernier vient de prendre la mission, il a besoin de suffisamment de temps pour cerner le dossier sans oublier que lui-même s'occupe d'autres clients. Cette prolongation éviterait au contribuable de porter le contentieux devant d'autres juridictions.

– Si au bout de 24 mois, la C.L.T. n'a pas pris de décisions alors qu'elle est compétente, pour quelles raisons c'est le contribuable qui doit faire le recours à la C.N.R.F.

– Et s'il ne le fait pas dans un délai de 60 jours, il est imposé sur les bases de la deuxième notification. Même s'il fait ce recours dans les délais, il aura attendu vainement deux ans. Pourquoi pénaliser le contribuable pour une négligence de la part de la C.L.T. Pourquoi une telle perte de temps d'autant plus que la plupart sinon la totalité des décisions de la C.L.T. font l'objet d'un recours devant la C.N.R.F.

- Les représentants titulaires et suppléants sont désignés parmi les membres des «organisations professionnelles les plus représentatives des branches d'activités ».

Quels sont les critères adoptés par le législateur pour désigner une organisation professionnelle comme étant la plus représentative ? Il se peut que le contribuable exerce une activité qui ne soit pas du tout représentée au sein desdites organisations, comment alors parler d'une représentation équitable. Comment le représentant choisi pourrait défendre une activité dont il ne connaît ni la nature ni l'historique ni la conjoncture ?

- La distinction entre les questions de droit et de fait est une des difficultés rencontrées par la C.L.T. En effet, la plupart des C.L.T. n'arrivent pas à distinguer entre les deux et elles peuvent donc décider par erreur dans une question de droit. Le cas échéant, est ce que la C.N.R.F. a le droit de juger de la non compétence de la C.L.T. alors que c'est aussi une question de droit, C'est à l'expert comptable de

prendre la décision à cette étape. Au lieu de perdre du temps par la saisine de la C.N.R.F., il vaudrait mieux saisir directement le tribunal d'autant plus que c'est possible depuis la promulgation du L.P.F.

– La C.L.T. se caractérise par l'absentéisme de ses membres et la lenteur dans la prise de ses décisions.

– Les réunions de la C.L.T. se caractérisent par des discussions superficielles des différents points objet du litige. Ce qui ne permet pas à la C.L.T. de prendre des décisions fondées.

– L'insuffisance de la formation technique de ses membres notamment dans les domaines de la fiscalité ne permet pas l'appréciation rapide des arguments de chacune des parties. Les propos avancés ci-dessus nous amènent à dire que le recours à la C.L.T. ne présente aucun intérêt pour le contribuable. D'ailleurs, la plupart sinon la totalité des décisions de la C.L.T. font l'objet d'un recours devant la C.N.R.F.

## **B. La commission nationale pour le recours fiscal (CNRF)**

La CNRF est une commission permanente qui siège à Rabat. Elle est placée sous la tutelle directe de Premier Ministre.

### 1 - Composition de la CNRF :

La composition de la CNRF fut créée au milieu des années 80 avec le mouvement des réformes fiscaux, elle est décrite actuellement par l'article 226 du CGI :

Sept (7) magistrats appartenants au corps de la magistrature, désignés par le Premier Ministre, sur proposition du Ministre de la Justice.

trente (30) fonctionnaires, désignés par le Premier Ministre sur proposition du Ministre des Finances, ayant une formation fiscale, comptable, juridique ou économique et ayant au moins le grade d'inspecteur. Ces fonctionnaires sont détachés auprès de la commission pour une période non déterminée.

cent (100) personnes du monde des affaires désignées par le Premier Ministre, sur proposition conjointe des ministres chargés du commerce, de l'industrie, de l'artisanat, des pêches maritimes et du ministre chargé des finances. Leur désignation, est faite pour une durée de trois ans, en qualité de représentants des contribuables. Ces personnalités sont choisies parmi les membres des organisations professionnelles (d'industrie, service, artisanat, chambres de pêche maritime) les plus représentatives.

Il y'a lieu de préciser, qu'aussi bien les représentants de l'administration que ceux des contribuables, n'exercent pas au sein de la CNRF pour défendre les corps dont ils sont issus. Aucune disposition légale ne leur confère cette qualité. Ils siègent au sein de la commission, pour l'éclairer sur certains aspects de l'activité ou de la profession qu'ils représentent et qu'ils sont censés bien maîtriser.

La CNRF, est subdivisée en sept (7) sous commissions délibérantes, composée chacune de :

Un magistrat, président ;

Deux fonctionnaires, tirés au sort, parmi ceux qui n'ont pas instruit le dossier soumis à l'examen de la commission ;

Deux représentants des contribuables, désignés pour chaque affaire, par le président de la commission parmi les cent personnalités.

Un rapporteur, choisi par le président de la commission parmi les fonctionnaires, qui assiste aux travaux de la sous-commission sans voix délibérante.

## 2 - Compétences de la CNRF

Compétence territoriale :

La compétence territoriale de la CNRF s'étend à tout le territoire national.

Compétences d'attributions :

La CNRF est habilitée à statuer sur tous les litiges portés devant elle, se rapportant à la détermination des bases des impôts, droits et taxes et doit se déclarer incompétente sur les questions liées à l'interprétation des dispositions réglementaires.

Elle lui appartient ainsi, de statuer et se prononcer sur les questions de fait, sur les infractions relevées, de fixer les redressements dans la limite des montants notifiés.

Elle intervient, en appel sur les requêtes formulées contre les décisions de la CLT, comme elle peut intervenir en première instance en cas de défaut de délibération de celle ci dans le délai lui est imparti de vingt quatre (24) mois.

## 3 - Fonctionnement de la CNRF

Saisine de la CNRF :

La CNRF est ouverte au contribuable et à l'administration. L'une ou l'autre partie peut demander y recourir contre les décisions de la CLT.

La demande de pourvoi doit être formulée par écrit et dans un délai de soixante (60) jours à compter de la date de réception de la décision de la CLT. Elle doit être adressée directement au président de la CNRF qui en informe la partie adverse.

Un recours non sollicité ou déclaré irrecevable, engendre plusieurs conséquences :

- si les *deux parties* du litige n'ont pas demandés le recours devant la

CNRF, l'administration établit alors l'émission de l'impôt et taxes qui résultent de la décision de la CLT. Dans ce cas, le non recours du contribuable est assimilé à un accord tacite de la décision de la CLT ;

- si *seul le contribuable* a demandé le pourvoi devant la CNRF, les décisions de celle-ci ne peuvent alors dépasser les bases arrêtées par la CLT ;

- si *seule l'administration* a saisi la CNRF ; le non recours du contribuable est considéré comme un accord tacite de la décision de la CLT. L'administration peut constater les droits et taxes qui en découlent, tout en sauvegardant son droit de recours contre la partie des redressements rejetés par la CLT ;

- au cas où *les deux parties* ont demandé le recours qui s'assimile à celui où *seule l'administration* a saisi la CNRF, la décision de celle-ci est étendue aux bases d'impositions contenues dans la 2<sup>ème</sup> lettre de notification de l'administration (la CNRF n'est pas tenue de la décision de la CLT) ;

Le fonctionnement de la CNRF est assuré par son président magistrat. Il établit un calendrier des séances, et le communique aux présidents des sous commissions pour examen. Les sous commissions désignent un, des fonctionnaires rattachés à la commission, pour instruction de dossier et un autre pour fonction de secrétaire rapporteur des délibérations.

#### 4 - Tenue des commissions : convocation des parties.

En application des dispositions de l'article 226 du CGI, lorsqu'elle est saisie d'un pourvoi, la CNRF :

- avise l'autre partie du recours exercé et lui communique une copie de la requête dont elle a été saisie, et ce dans un délai de trente (30) jours suivant la date de réception de la demande du recours ;

- demande à l'administration le transfert du dossier fiscal afférent à l'affaire et à la période en litige. Le transfert du dossier doit être directement transmis à la commission, dans un délai de trente (30) jours. A défaut, les bases d'imposition à retenir ne peuvent excéder :

- au cas où le contribuable a saisi la CNRF : les bases déclarées ou éventuellement ceux acceptés au cours de la procédure ;

- en l'absence du recours du contribuable : les bases fixées par la CLT.

Après fixation de la date de l'examen du dossier, le président convoque le contribuable, le vérificateur et les membres de la commission, au moins quinze (15) jours avant la date de réunion.

## 5 - Délibérations :

En application des dispositions de l'article 226 du CGI, les sous commissions délibèrent valablement en présence du président et des deux autres membres, l'un représentant le contribuable et l'autre l'administration. Au cours d'une deuxième séance, en présence du président et de deux autres membres, quelque soit leur qualité.

Les décisions sont prises à la majorité des voix, celle du président est prépondérante en cas de partage. Les voix tenues sont celles des membres présents en dehors de celles de l'inspecteur vérificateur et du contribuable ou leurs représentants.

La commission peut tenir autant de séances que nécessaire. Elle peut demander à titre consultatif, l'avis d'un expert ou demander des compléments d'enquêtes ou d'instructions.

La commission entend séparément chacune des parties. Toutefois, une confrontation des deux est possible, soit sur leurs demandes ou lorsque la commission le juge nécessaire.

## 6 - Délai de prise de décision :

En vertu des prescriptions de l'article 226 du CGI, la CNRF doit rendre ses décisions dans un délai de douze (12) mois à compter de la date d'introduction du recours. A défaut, l'administration perd tous ses droits de rectification. Aucune rectification ne peut être apportée aux résultats déclarés par le contribuable ou bases d'impositions, retenues par l'administration, en cas d'imposition d'office pour défaut de déclaration.

Toutefois, si au cours de la procédure, le contribuable aurait donné son accord (exprès ou tacite) sur quelques chefs de redressements, c'est la base qui en résulte qui sera retenue pour l'émission de l'impôt.

## 7 - Notification des décisions :

Les décisions prises par la CNRF, doivent être détaillées et motivées. Elles sont notifiées aux deux parties du litige, par le magistrat assurant le fonctionnement de la commission, dans un délai de six (6) mois de leurs constatations.

La notification et la réception de la décision de la CNRF, mettent un terme à la procédure contradictoire de rectification. L'administration fiscale peut émettre l'impôt, assortis des amendes et majorations, assis sur les bases arrêtées par la commission.

Toutefois, les décisions de la CNRF peuvent faire l'objet de recours judiciaire, devant les juridictions compétentes, ouvert au contribuable et l'administration.

Le recours judiciaire contre les décisions de la CNRF, doit être introduit, aussi bien pour l'administration que le contribuable, dans un délai de soixante (60) jours

suivant la date de mise en recouvrement des impositions établies, ou suivant la date de notification de la décision, lorsque celle-ci ne donne pas lieu à l'émission de rôle, état de produits ou ordre de recettes.

### **Aperçu statistique**

Le nombre des recours enregistré devant la CNRF est passé de 500 en 2004 à près de 800 en 2014.

Les recours en matière fiscale enregistrés devant l'ensemble des tribunaux administratifs<sup>4</sup> est passé de 2157 en 2010 à 2934 en 2014. Ces recours concernent les impositions directes, les révisions d'impôts et les litiges relatifs au recouvrement.

Les recours relatifs aux impositions constituent 74,51%

Les recours concernant le recouvrement ne constituent que 25,49%

### **Evolution des recours en matière fiscale enregistrés devant l'ensemble des tribunaux administratifs**

<b>Année</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>
Nb de recours	2157	2297	2621	2727	2934
Pourcentage		6,00%	14,00%	4,00%	9,20%

62,1% de ces recours concerne les procédures de régularisation et de contrôle fiscal, 33,5% concerne la révision de la taxe sur les profits immobiliers.

En 2014, la Cour Administrative d'Appel dont la compétence territoriale couvre 84% des litiges a rendu 307 arrêts en matière fiscale.

171 en faveur de l'administration fiscale, soit 55,7%.

37 partiellement en faveur de l'administration fiscale, soit 12,05%.

99 en faveur des contribuables, soit 32%.

### **Remarques concernant la Commission Nationale de Recours Fiscal**

Depuis sa création, la Commission Nationale de Recours Fiscal a réalisé un certain progrès, mais partant du diagnostic actuel, qui révèle un manque de moyens et l'absentéisme des membres représentant les contribuables, il est possible de formuler un ensemble de recommandations.

---

4 Le nombre des tribunaux administratifs au Maroc est six.

- Doter la commission nationale de moyens humains de qualité et de moyens matériels à la hauteur des tâches et objectifs qui lui sont dévolus ;
- Renforcer son indépendance, bien qu'elle soit rattachée au Premier Ministre, elle est dépendante du Ministère de l'Economie et des Finances tant en ce qui concerne la gestion de la carrière de ses cadres que sur le plan matériel;
- Elargir son champ de compétence notamment sur les questions de droit.
- Améliorer la procédure devant la CNRF et préciser qu'il suffit que ses décisions soient signées par le président et le rapporteur.
- Création d'un tribunal fiscal à l'échelle national ou d'une Chambre Fiscale au sein de la Cour de cassation statuant en premier et dernier ressort.

### **Conclusion finale**

Une justice de qualité est un rêve qui nécessite beaucoup de moyens humains et matériels, si on constate que la justice est lente, c'est parce que toutes les juridictions sont encombrées. Il faut doter ces juridictions de plus de moyens elles seront moins lentes à rendre des décisions de qualité.

Le contentieux fiscal est très long, (phase administrative, commissions locales de taxation, commission nationale pour le recours fiscal, tribunaux administratifs, cours administratives d'appel, cour de cassation, rétractation, etc...).

Vu le nombre de dossiers traités chaque année par la commission nationale du recours fiscal, (moins de 800 dossiers en 2014), une seule commission dotée de moyens humains et matériels à l'échelle national ou régional suffit.

L'expérience de justice spécialisée est sans contestation un bon choix, la création d'un tribunal fiscal à l'échelle national ou une chambre fiscale au sein de la cour de cassation serait peut être une solution. Ainsi la vie du contentieux fiscal serait réduite et la justice en matière fiscale de meilleure qualité.