



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*



FINANCES PUBLIQUES

CHARTE

DES DROITS ET OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ

CHARTE DES DROITS ET OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ

SOMMAIRE

PRÉAMBULE ► 2

L'AVIS DE VÉRIFICATION ► 3

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE ► 11

LA CONCLUSION DU CONTRÔLE ► 17

LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE ► 27

LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE ► 30

Cette charte n'est qu'un résumé des dispositions les plus couramment mises en œuvre en matière de contrôle fiscal. Pour une information complète vous devez vous référer, notamment, au code général des impôts et au livre des procédures fiscales.

Préambule

L'examen de vos déclarations constitue une procédure normale dans le système déclaratif car il est le garant du respect du principe d'égalité devant l'impôt. Vos déclarations sont présumées exactes et sincères. Toutefois, l'administration a pour mission de s'assurer de leur régularité.

La loi a cherché à assurer un équilibre entre obligations et droits des contribuables. La présente charte¹ a pour objet de vous faire connaître de manière très concrète les garanties dont vous bénéficiez tout au long du contrôle dont vous venez d'être avisé.

Dans le cadre de cet examen, il est souhaitable que s'établisse entre le vérificateur et vous-même un dialogue serein et constructif. Sachez que votre bonne foi est présumée et que vous bénéficiez de ce fait du droit à l'erreur. Ainsi, les rectifications qui vous seront éventuellement proposées n'entraîneront que le paiement des impôts omis et des intérêts de retard. Par ailleurs, vous avez pu commettre, de bonne foi, des erreurs, omissions ou insuffisances : si vous régularisez celles-ci en cours de contrôle en déposant les déclarations rectificatives correspondantes, les intérêts de retard seront alors réduits².

Il est essentiel que le contrôle puisse se dérouler dans des conditions optimales. L'administration s'y engage. Votre coopération est également nécessaire³.

Comme vous le savez, l'année 2020 a été marquée par une période d'état d'urgence sanitaire. Des mesures ont été prises suspendant pendant cette période les délais accordés tant à l'administration fiscale qu'au contribuable.

Le droit de reprise, c'est-à-dire la faculté offerte à l'administration pour exercer son pouvoir de contrôle, qui aurait dû se prescrire le 31 décembre 2020 a été prolongé. En outre, ont été suspendus du 12 mars au 23 août 2020 inclus tous les autres délais applicables en matière de procédure de contrôle fiscal externe, dès lors qu'ils étaient non échus (pas encore arrivés à terme) au 12 mars ou qu'ils ont commencé à courir au cours de la période comprise entre le 12 mars et le 23 août 2020.

¹ A laquelle le dernier alinéa de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales confère une valeur légale : « Les dispositions contenues dans la charte des droits et obligations du contribuable vérifié mentionnée au troisième alinéa de l'article L. 47 [du livre des procédures fiscales] sont opposables à l'administration. »

² Cette réduction est de 30 % pour les déclarations visées dans l'avis que vous avez reçu et de 50 % pour les autres déclarations, dans les conditions prévues respectivement à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales et au V de l'article 1727 du code général des impôts.

³ Vous vous exposez à des sanctions fiscales voire pénales si vous-même ou des tiers mettez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission dans des conditions normales.

L'AVIS DE VÉRIFICATION

Vous venez de recevoir un avis de vérification.

Ce document vous fournit des informations précises sur la nature et l'objet du contrôle.

LES DIFFÉRENTS CONTRÔLES POSSIBLES

LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ (voir imprimé pages 5 et 6)

La vérification de comptabilité consiste en l'examen sur place de la comptabilité ou des documents en tenant lieu d'une entreprise (individuelle ou constituée sous forme de société) en la confrontant à certaines données matérielles ou de fait, afin de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites.

Lorsque vous relevez du régime simplifié de liquidation de taxe sur le chiffre d'affaires, l'administration peut également contrôler en matière de taxe sur la valeur ajoutée les opérations que vous avez réalisées, à compter du début du deuxième mois suivant leur réalisation ou leur facturation.

L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (voir imprimé pages 9 et 10)

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) permet à l'administration de rechercher si les revenus que vous avez déclarés correspondent à ceux dont vous avez disposé.

A l'occasion de cette vérification, l'administration peut contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal.

L'EXAMEN DE COMPTABILITÉ (voir imprimé pages 7 et 8)

L'examen de comptabilité permet d'effectuer le contrôle de la comptabilité d'une entreprise, tenue sous forme dématérialisée, sans se déplacer dans les locaux de celle-ci.

A la réception de l'avis, vous disposez de quinze jours pour faire parvenir à l'administration le fichier des écritures comptables relatifs à la période vérifiée mentionnée dans l'avis d'examen **7**. En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de quinze jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020. Le délai de quinze jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020. A l'occasion de l'examen de comptabilité, l'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des fichiers des écritures comptables que vous lui avez fait parvenir et vos déclarations. L'administration peut également vous demander tous renseignements, justifications et éclaircissements sur les opérations relatives à la période examinée.

LES IMPÔTS VÉRIFIÉS

L'avis de vérification de comptabilité et l'avis d'examen de comptabilité peuvent préciser les impôts, droits et taxes qui sont soumis au contrôle ; à défaut de précision sur ce point c'est l'ensemble des impôts dont votre entreprise est redevable qui fait l'objet du contrôle **1**.

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ne porte, en principe, que sur l'impôt sur le revenu. Toutefois, des régularisations portant sur d'autres impôts peuvent, bien entendu, être effectuées **2**.

LA PÉRIODE

Sous réserve de délais spéciaux prévus dans certains cas particuliers, l'administration fiscale peut vérifier votre situation jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. Par exemple, en juin 2020, l'administration peut vérifier les déclarations de revenus relatives aux années 2017, 2018 et 2019 ² et, de manière exceptionnelle, l'année 2017 peut se prescrire après le 31 décembre 2020.

Du fait de l'état d'urgence sanitaire, l'administration peut vérifier votre situation jusqu'au 14 juin 2021 s'agissant des périodes qui auraient dû se prescrire le 31 décembre 2020, et ce quelle que soit la date d'engagement du contrôle.

Sont visés tous les délais de reprise : triennal, sexennal et décennal arrivant à expiration le 31 décembre 2020.

Dans le cas où les déficits reportables ou des crédits de TVA issus d'années prescrites affectent la première année vérifiée, l'administration peut remonter jusqu'à leur origine.

En principe, une vérification ou un examen de comptabilité ne peut être recommencé pour une période et des impôts qui ont déjà été vérifiés (voir p. 29).

INFORMATION CONCERNANT LA PREMIÈRE INTERVENTION SUR PLACE DU VÉRIFICATEUR

Dans le cas général lors d'une vérification de comptabilité, vous disposez d'un délai de plusieurs jours pour préparer le contrôle. Celui-ci se déroule, en principe, aux heures normales d'ouverture des locaux professionnels ³.

En matière de vérification de comptabilité, la loi permet au vérificateur de se présenter dans les locaux de votre entreprise et de vous remettre l'avis en main propre. Mais lors de cette première visite, il peut uniquement procéder à des constatations matérielles. Ainsi il pourra, par exemple, s'assurer de l'existence d'une comptabilité mais l'examen au fond des documents n'interviendra qu'après un délai raisonnable vous permettant de choisir un conseil ⁵.

Cependant, si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, le vérificateur peut, lors de cette première visite, effectuer deux copies des fichiers informatiques dont il est amené à constater l'existence dans le cadre de ce contrôle. Il vous laissera une copie et emportera l'autre exemplaire. A l'occasion de l'intervention suivante, à l'issue du délai raisonnable, les deux copies seront confrontées.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur dès la première intervention une copie des fichiers des écritures comptables répondant à des normes fixées par l'article A. 47 A-1 du Livre des procédures fiscales.

L'ASSISTANCE D'UN CONSEIL

Vous avez la faculté de vous faire assister d'un conseil qui vous aidera dans vos relations avec le vérificateur ou vous représentera auprès de ce dernier si vous l'avez mandaté à cet effet ⁴.

LES AGENTS CHARGÉS DU CONTRÔLE

La qualité du vérificateur et, hormis en cas d'application de l'article L. 286 B du Livre des procédures fiscales, son nom sont précisés sur le document. Il a au moins le grade de contrôleur ⁶.

Il est soumis au secret professionnel.

Si votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le service peut faire appel à des agents spécialisés dans le contrôle informatique. Dans ce cas, hormis en cas d'application de l'article L. 286 B du Livre des procédures fiscales, vous serez informé des noms et adresses administratives de ces derniers.

En cas de difficultés, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur divisionnaire ou principal et ensuite à l'interlocuteur désigné par le directeur. Leur rôle vous est précisé plus loin (voir p. 25). Vous pouvez les contacter pendant le contrôle.

AVIS DE VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ

☎ :
 Télécopie :
 Mèl :
 Réception du lundi au vendredi
 sur rendez-vous

Affaire suivie par :

Le

Madame, Monsieur,

Je vous informe que vous allez faire l'objet d'un contrôle fiscal.

L'examen de vos déclarations constitue une procédure normale dans le système déclaratif, car il est le garant du respect du principe d'égalité devant l'impôt et de la concurrence loyale entre les entreprises. Vos déclarations sont présumées exactes et sincères. Toutefois, l'administration a pour mission de s'assurer de leur régularité.

1

Cet examen, qui prendra la forme d'une vérification de comptabilité, se déroule dans le cadre d'un dialogue transparent et constructif dans le respect des principes d'impartialité, de neutralité et d'objectivité prévus par la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime)¹. L'administration s'y engage.

Je vous précise que ce contrôle est également l'occasion de régulariser, sans attendre la fin de celui-ci, l'ensemble de votre situation, si nécessaire. Dans ce cas, s'il apparaît que vous avez commis, de bonne foi, des erreurs, omissions ou insuffisances, vous bénéficierez d'intérêts de retard réduits², si vous déposez les déclarations rectificatives correspondantes.

Le contrôle va se dérouler de la manière suivante :

1/ Le début de la vérification :

Afin de procéder à la vérification :

2

- de l'ensemble de vos déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées et portant sur la période³

3

je me présenterai à votre siège social **le** à .

En cas d'empêchement, je vous remercie de m'en informer très rapidement pour convenir d'une autre date.

5

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, je me propose de procéder ce jour à la constatation des éléments physiques de votre exploitation, de l'existence et de l'état de vos documents comptables et, je vous indique que, si votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, deux copies des fichiers informatiques seront réalisées⁴. Pour votre information, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime) est joint.

1 Celle-ci peut être consultée sur le site www.impots.gouv.fr (sous la rubrique : A savoir > Le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude > Organisation et fonctionnement > La charte des droits et obligations du contribuable vérifié) ou vous être adressée sur simple demande.

2 Cette réduction est de 30 % pour les déclarations visées dans le présent avis et de 50 % pour les autres déclarations, dans les conditions prévues respectivement à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales et au V de l'article 1727 du code général des impôts.

3 Voir les articles L. 13 et L. 47 et, le cas échéant, L. 16 D du livre des procédures fiscales.

4 Voir les articles L. 47 et L. 47 A du livre des procédures fiscales.

4

Je vous précise également que vous avez la possibilité de vous faire assister par un conseil de votre choix dès ce premier rendez-vous comme tout au long de la procédure.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous renseignements qui vous paraîtraient utiles et vous remercie de votre collaboration.

Vous pouvez prendre contact au :

2/ Le cours de la vérification :

Afin de mener à bien ce contrôle, je vous prie de bien vouloir tenir à ma disposition tous les documents comptables ainsi que les pièces justificatives qui vous ont permis d'établir votre comptabilité. Si votre comptabilité est dématérialisée, merci de me la présenter dès la première intervention, sous la forme d'une copie des fichiers des écritures comptables⁵ et de tenir à ma disposition l'ensemble des éléments qui ont permis de l'établir⁶.

Vous vous exposez à des sanctions fiscales et pénales⁷ si vous-même ou des tiers mettez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission dans des conditions normales. En outre, toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires⁸.

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement ou lors de la conclusion de cette vérification, vous pouvez solliciter à tout moment un rendez-vous avec mon supérieur hiérarchique :

3/ L'issue de la vérification :

Au terme de ces travaux, vous recevrez un avis d'absence de rectification ou une proposition de rectification, à laquelle vous pourrez répondre si vous le souhaitez. La copie des fichiers des écritures comptables sera détruite à la fin des opérations de contrôle.

Si des divergences subsistent, vous pouvez recourir à l'interlocuteur chargé par ma direction d'étudier personnellement les désaccords :

*

* * *

Votre bonne foi est présumée et vous bénéficiez donc du droit à l'erreur. Dans ce cas, seuls les impôts omis et les intérêts de retard sont à acquitter et aucune sanction exclusive de bonne foi n'est appliquée.

Pour que des pénalités exclusives de bonne foi soient éventuellement appliquées, il appartient à l'administration de motiver leur mise en œuvre.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

L'Inspecteur des finances publiques ,

6

⁵ Conformément aux dispositions de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales. Vous pouvez vérifier la conformité du format des copies sur le site www.impots.gouv.fr (sous la rubrique : A savoir > Le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude).

⁶ Voir le IV de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales.

⁷ Voir l'article 1746 du code général des impôts.

⁸ Voir les articles 433-3 et 222-8 du code pénal.

AVIS D'EXAMEN DE COMPTABILITÉ

☎ :
Télécopie :

Réception du lundi au vendredi
sur rendez-vous

Affaire suivie par :

Le

Madame, Monsieur,

Je vous informe que vous allez faire l'objet d'un contrôle fiscal.

L'examen de vos déclarations constitue une procédure normale dans le système déclaratif, car il est le garant du respect du principe d'égalité devant l'impôt et de la concurrence loyale entre les entreprises. Vos déclarations sont présumées exactes et sincères. Toutefois, l'administration a pour mission de s'assurer de leur régularité.

1 Cet examen prendra la forme d'un examen de comptabilité, qui peut s'appliquer aux entreprises qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés. Si vous n'êtes pas dans ce cas, je vous remercie de m'en faire part rapidement. L'examen de comptabilité ne pourra pas être mis en œuvre, mais une vérification de comptabilité sur place pourrait être engagée.

Cet examen se déroule dans le cadre d'un dialogue transparent et constructif dans le respect des principes d'impartialité, de neutralité et d'objectivité prévus par la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime)¹. L'administration s'y engage.

Je vous précise que ce contrôle est également l'occasion de régulariser, sans attendre la fin de celui-ci, l'ensemble de votre situation, si nécessaire. Dans ce cas, s'il apparaît que vous avez commis, de bonne foi, des erreurs, omissions ou insuffisances, vous bénéficierez d'intérêts de retard réduits², si vous déposez les déclarations rectificatives correspondantes.

Le contrôle va se dérouler de la manière suivante :

1/ Le début de l'examen :

Afin de procéder à l'examen :

2 - de l'ensemble de vos déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées et portant sur la période³,

7 je vous prie de bien vouloir m'adresser, dans un délai de quinze jours, une copie des fichiers des écritures comptables ainsi que leur descriptif⁴.

Vous pouvez l'adresser sur notre plate-forme sécurisée ESCALE. Je vous invite à me communiquer votre adresse courriel afin que je puisse vous adresser le mode opératoire.

¹ Celle-ci peut être consultée sur le site www.impots.gouv.fr (sous la rubrique : A savoir > Le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude > Organisation et fonctionnement > La charte des droits et obligations du contribuable vérifié) ou vous être adressée sur simple demande.

² Cette réduction est de 30 % pour les déclarations visées dans le présent avis et de 50 % pour les autres déclarations, dans les conditions prévues respectivement à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales et au V de l'article 1727 du code général des impôts.

³ Voir les articles L. 13 G et L. 47 AA du livre des procédures fiscales.

⁴ Conformément aux dispositions de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales. Vous pouvez vérifier la conformité du format des copies sur le site www.impots.gouv.fr (sous la rubrique : A savoir > Le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude).

Vous pouvez me contacter à l'adresse courriel suivante ou par téléphone afin que je vous apporte toutes les précisions sur les modalités d'échange dans le cadre de cette procédure d'examen de comptabilité.

Le défaut de transmission dans le délai imparti des copies des fichiers des écritures comptables ou la transmission de copie de fichiers ne répondant pas au format prévu par la réglementation, est sanctionné d'une amende de 5 000 €5 et une vérification de comptabilité peut être engagée.

Afin de pouvoir commencer mes travaux, je vous remercie de me communiquer également, sous quinze jours à compter de la réception de cet avis, les éléments suivants :

- 4** Je vous précise également que vous avez la possibilité de vous faire assister par un conseil de votre choix dès la réception de cet avis comme tout au long de la procédure.

2/ Le cours de l'examen :

Dans le cadre de cet examen contradictoire, qui se déroule entièrement sans déplacement sur place de ma part, je serai amené à vous poser des questions. Nos échanges pourront avoir lieu sous forme de courriel, par téléphone ou, à votre demande, dans le cadre d'entretiens dans mon bureau.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous autres renseignements.

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement ou lors de la conclusion de cet examen de comptabilité, vous pouvez solliciter à tout moment un rendez-vous avec mon supérieur hiérarchique :

3/ L'issue de l'examen :

Au plus tard six mois après la réception de l'ensemble des fichiers des écritures comptables conformes aux normes précitées, vous recevrez un avis d'absence de rectification ou une proposition de rectification, à laquelle vous pourrez répondre si vous le souhaitez. La copie des fichiers des écritures comptables sera détruite à la fin des opérations de contrôle.

Si des divergences subsistent, vous pouvez recourir à l'interlocuteur chargé par ma direction d'étudier personnellement les désaccords :

*
* * *

Votre bonne foi est présumée et vous bénéficiez donc du droit à l'erreur. Dans ce cas, seuls les impôts omis et les intérêts de retard sont à acquitter et aucune sanction exclusive de bonne foi n'est appliquée.

Pour que des pénalités exclusives de bonne foi soient éventuellement appliquées, il appartient à l'administration de motiver leur mise en œuvre.

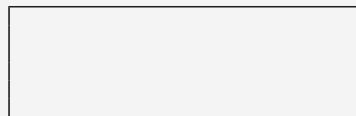
Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

6 L'Inspecteur des finances publiques,

5 Fixée à l'article 1729 D du code général des impôts.

**AVIS D'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA
SITUATION FISCALE PERSONNELLE**

☎ :
Télécopie :
Mél :
Réception sur rendez-vous



Affaire suivie par :

Le

Monsieur,

Je vous informe que vous allez faire l'objet d'un contrôle fiscal.

L'examen de vos déclarations constitue une procédure normale dans le système déclaratif, car il est le garant du respect du principe d'égalité devant l'impôt. Vos déclarations sont présumées exactes et sincères. Toutefois, l'administration a pour mission de s'assurer de leur régularité.

1

Cet examen qui prendra la forme d'un examen contradictoire de votre situation fiscale et personnelle se déroule dans le cadre d'un dialogue transparent et constructif dans le respect des principes d'impartialité, de neutralité et d'objectivité prévus par la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime ...)¹. L'administration s'y engage.

Je vous précise que ce contrôle est également l'occasion de régulariser, sans attendre la fin de celui-ci, l'ensemble de votre situation, si nécessaire. Dans ce cas, s'il apparaît que vous avez commis, de bonne foi, des erreurs, omissions ou insuffisances, vous bénéficierez d'intérêts de retard réduits², si vous déposez les déclarations rectificatives correspondantes.

Le contrôle va se dérouler de la manière suivante :

1/ Le début de l'examen :

2

L'examen contradictoire de votre situation fiscale personnelle concerne les revenus perçus en³.

Je vous proposerai très prochainement un rendez-vous⁴. En cas d'empêchement, je vous remercie de m'en informer très rapidement pour convenir d'une autre date.

4

Je vous précise également que vous avez la possibilité de vous faire assister par un conseil de votre choix dès la réception de cet avis comme tout au long de la procédure.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous renseignements qui vous paraîtraient utiles et vous remercie de votre collaboration.

Vous pouvez prendre contact au :

¹ Celle-ci peut être consultée sur le site www.impots.gouv.fr (sous la rubrique : A savoir > Le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude > Organisation et fonctionnement > La charte des droits et obligations du contribuable vérifié) ou vous être adressée sur simple demande.

² Cette réduction est de 30 % pour les déclarations visées dans le présent avis et de 50 % pour les autres déclarations, dans les conditions prévues respectivement à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales et au V de l'article 1727 du code général des impôts.

³ Voir les articles L. 12 et L. 47 du livre des procédures fiscales.

⁴ Conformément aux articles 433-3 et 222-8 du code pénal, toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires.

2/ Le cours de l'examen :

Afin de mener à bien ce contrôle, j'analyserai avec vous les mouvements de vos comptes et je serai conduit à vous demander des renseignements sur vos sources de revenus, l'origine des fonds dont vous avez disposé, ainsi que sur la composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est limitée en principe à un an, sauf dans certains cas⁵. En particulier, cette durée peut être prorogée du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de compte qui ne seraient pas produits dans les soixante jours à compter de la demande de l'administration.

Aussi, je vous invite à m'adresser ou à me remettre dans ce délai la totalité des relevés (en original ou en copie) des comptes courants et des comptes financiers de toute nature sur lesquels vous-même et les membres de votre foyer fiscal avez réalisé des opérations de nature personnelle pendant la période visée ci-dessus.

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement ou lors de la conclusion de cet examen, vous pouvez solliciter à tout moment un rendez-vous avec mon supérieur hiérarchique :

3/ L'issue de l'examen :

Au terme de ces travaux, vous recevrez un avis d'absence de rectification ou une proposition de rectification, à laquelle vous pourrez répondre si vous le souhaitez.

Si des divergences subsistent, vous pouvez recourir à l'interlocuteur chargé(e) par ma direction d'étudier personnellement les désaccords :

*
* * *

Votre bonne foi est présumée et vous bénéficiez donc du droit à l'erreur. Dans ce cas, seuls les impôts omis et les intérêts de retard sont à acquitter et aucune sanction exclusive de bonne foi n'est appliquée.

Pour que des pénalités exclusives de bonne foi soient éventuellement appliquées, il appartient à l'administration de motiver leur mise en œuvre.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

L'Inspecteur des Finances Publiques,

6

⁵ Voir l'article L. 12 du livre des procédures fiscales.

Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi informatique et libertés garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel (loi n° 78-17 du 6 janvier 1978).
Les articles L. 10, L. 12, L. 47, L. 47 B, L. 47 C, L. 49, L. 50, L. 62, L. 188 A et L. 76 A du livre des procédures fiscales, les articles 151, 170 et 1727 du code général des impôts et les articles 433-3 et 222-8 du code pénal peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

LE LIEU DU CONTRÔLE

LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ A LIEU DANS L'ENTREPRISE.

La loi prévoit que la vérification de comptabilité se déroule sur place, dans l'entreprise.

Le vérificateur peut demander la présentation des documents comptables, ou des documents en tenant lieu, et de toutes les pièces diverses de nature à justifier les résultats déclarés.

Il examine ces documents sur place. Toutefois, si l'examen de ces documents s'avère difficile sur place, vous pouvez demander par écrit au vérificateur qu'il procède à cet examen à son bureau. S'il accepte, il vous délivrera un reçu des pièces que vous lui remettrez et vous les restituera contre décharge en fin de contrôle. Vous pouvez également demander que la vérification se déroule chez votre comptable.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur, au début des opérations de contrôle, une copie des fichiers des écritures comptables répondant à des normes fixées par l'article A. 47 A-1 du Livre des procédures fiscales. Les contribuables visés aux II et III de l'article L. 13 du Livre des procédures fiscales doivent respectivement présenter leur comptabilité analytique ou leurs comptes consolidés.

L'opposition au contrôle, c'est-à-dire le fait que vous-même ou des tiers mettiez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission, entraîne l'évaluation d'office de vos bases d'imposition et vous fait perdre les droits attachés à un contrôle normal. De plus, de telles actions vous exposent à des pénalités élevées et à des sanctions pénales.

En outre, le refus de communication de la comptabilité ou des documents en tenant lieu et des pièces annexes est sanctionné par une amende. Ce refus a également une incidence sur la charge de la preuve (voir p. 26).

Par ailleurs, toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires (art. 433-3 et 222-8 du code pénal).

L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) SE DÉROULE NORMALEMENT AU BUREAU DU VÉRIFICATEUR.

L'EXAMEN DE COMPTABILITÉ S'EFFECTUE À PARTIR DU BUREAU DU VÉRIFICATEUR, ET NON DANS LES LOCAUX DE VOTRE ENTREPRISE.

Les échanges avec le vérificateur se font par courriel, par téléphone. Vous pouvez également demander à bénéficier d'un entretien dans le bureau du service vérificateur. Dans ce cadre, le vérificateur peut vous demander des justificatifs que vous devrez lui adresser.

LA DURÉE DU CONTRÔLE

LA DURÉE DE LA VÉRIFICATION SUR PLACE DES PETITES ENTREPRISES NE PEUT EXCÉDER TROIS MOIS.

Les investigations sur place du vérificateur entre sa première et sa dernière visite ne peuvent durer plus de trois mois lorsque, pour chacune des années de la période vérifiée, le montant du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas pour 2019 les sommes suivantes :

| Contribuable concerné | Chiffre d'affaires ou recettes hors taxes |
|--|---|
| • Entreprises industrielles ou commerciales (achat-revente) | 789 000 € |
| • Fourniture de logement | 789 000 € |
| • Entreprises industrielles ou commerciales (autres activités, prestataires de services notamment) | 238 000 € |
| • Entreprises agricoles | 352 000 € |
| • Professions non commerciales | 238 000 € |

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux personnes morales ni aux sociétés visées à l'article 238 bis M du Code général des impôts, à l'actif desquelles sont inscrits des titres de placement ou de participation pour un montant total d'au moins 7 600 000 €.

Le vérificateur peut cependant revenir dans votre entreprise après l'expiration du délai de trois mois pour instruire les observations ou les requêtes que vous auriez présentées après l'achèvement des opérations de vérification.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trois mois est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trois mois qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur, dès la première intervention, une copie des fichiers des écritures comptables. Dans ce cas, le délai de trois mois est suspendu jusqu'à la remise effective des fichiers des écritures comptables conformes aux normes définies par l'article A. 47 A-1 du Livre des procédures fiscales.

Par ailleurs, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration :

- ▶ pour l'examen dans le cadre d'un ESFP des comptes financiers utilisés à titres privé et professionnel ;
 - ▶ pour l'examen dans le cadre des vérifications de comptabilité, des comptes utilisés pour l'exercice d'activités distinctes ;
 - ▶ pour le contrôle de l'année ou de l'exercice au cours duquel l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale ainsi que pour les années antérieures ;
 - ▶ en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Dans ce cas, le délai de contrôle sur place ne peut être supérieur à six mois.
 - ▶ lorsqu'une enquête judiciaire ou une information ouverte par l'autorité judiciaire à la suite d'une plainte déposée par l'administration sur la base de présomptions de fraude fiscale complexe est en cours.
 - ▶ si le contribuable s'est livré à une activité occulte, en ne déposant pas dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit en ne faisant pas connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit en se livrant à une activité illicite.
- Enfin, en cas de mise en œuvre d'un contrôle informatisé (voir ci-dessous) le délai de trois ou six mois est prorogé du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en œuvre effective des traitements informatiques.

LA DURÉE DE L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) NE PEUT, EN PRINCIPE, EXCÉDER UN AN.

La durée de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an, décomptée de la date de réception de l'avis de vérification à la date de l'envoi de la proposition de rectification. Cette durée est portée à deux ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte ou de mise en œuvre, dans le délai initial d'un an, du droit de communication auprès du ministère public ou de l'autorité judiciaire.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ces délais d'un ou deux ans est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Les délais d'un ou deux ans qui auraient dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commenceront à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Cette période est prorogée :

- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de comptes bancaires et assimilés lorsque vous n'avez pas usé de votre faculté de les produire dans un délai de soixante jours à compter de la demande du vérificateur ;
- ▶ du délai complémentaire qui peut vous être accordé, à votre demande, pour répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications (voir p. 14) ;
- ▶ du délai de trente jours dont vous disposez pour compléter, sur demande du vérificateur, votre réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;

- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères si vous avez pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance directe de l'étranger.
- ▶ du délai écoulé entre la date de réception de l'avis de vérification et l'enregistrement ou la révélation à l'administration du contrat de fiducie auquel vous êtes partie ou dont vous tenez des droits.

LA DURÉE DE L'EXAMEN DE COMPTABILITÉ NE PEUT EXCÉDER SIX MOIS.

Au plus tard six mois après la réception de la copie des fichiers des écritures comptables, conformes aux normes, l'administration vous envoie une proposition de rectification ou vous informe de l'absence de rectification.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de six mois est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de six mois qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

UNE VÉRIFICATION REPOSE AVANT TOUT SUR UN DIALOGUE AVEC LE VÉRIFICATEUR

En cas de vérification de comptabilité, le dialogue n'est pas formalisé. Il repose, pour l'essentiel, sur un débat oral et contradictoire entre le vérificateur et le contribuable vérifié qui se déroule sur le lieu du contrôle.

En cas d'examen de comptabilité, les échanges avec le vérificateur se font par courriel, par téléphone, ou dans le bureau du service du vérificateur à la demande du contribuable.

Le vérificateur peut, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents dont il a connaissance dans le cadre de la vérification de comptabilité ou de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP).

Lorsque votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, vous devez soit faire parvenir de manière dématérialisée sous quinze jours à compter de la réception de l'avis (dans le cadre d'un examen de comptabilité) soit remettre au vérificateur (dans le cadre d'une vérification de comptabilité), dès la première intervention, une copie des fichiers des écritures comptables sur laquelle le vérificateur peut effectuer des tris, des classements et tous calculs.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de quinze jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de quinze jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

En cas de contrôle inopiné informatique, le vérificateur pourra effectuer, dans les conditions mentionnées au III de l'article L. 47 A du Livre des procédures fiscales, des tris, classements ainsi que tous calculs sur la copie des fichiers conservée par ses soins.

En application du II de l'article L. 47 A du Livre des procédures fiscales, lorsque le vérificateur envisage des traitements informatiques, il vous précise par écrit la nature des investigations souhaitées. Vous indiquez, par écrit, la modalité de réalisation de ces traitements informatiques parmi les options suivantes. Les agents de l'administration peuvent effectuer eux-mêmes la vérification sur le matériel que vous utilisez. Vous pouvez également sous leur contrôle effectuer vous-même ou faire réaliser par un mandataire les traitements nécessaires à la vérification dont la nature et le délai de réalisation vous seront précisés par écrit. Dans ce cas précis, l'administration peut tout de même demander une copie des documents, données et traitements soumis à contrôle et réaliser les traitements qu'elle pourra confronter avec les vôtres. Enfin, vous pouvez opter pour que ce soit l'administration qui effectue elle-même ces traitements, hors des locaux de votre entreprise. Vous devez alors mettre à la disposition de l'administration dans un délai de quinze jours suivant la formalisation par écrit de votre choix les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle. En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de quinze jours est temporairement suspendu

du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020. Le délai de quinze jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Dans ce cas, le vérificateur vous communique, sous forme dématérialisée ou non selon votre choix, les résultats des traitements informatiques qui donnent lieu à rehaussement au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée page 17.

En cas de contrôle inopiné informatique, le vérificateur pourra effectuer, sur la copie des fichiers conservée par ses soins et dans les conditions mentionnées au III de l'article L. 47 A du Livre des procédures fiscales, des traitements informatiques nécessaires au contrôle des informations, données, et traitements informatiques.

Au cours de la vérification de comptabilité, de l'examen de comptabilité et de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), vous pouvez demander à régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances. Vous devez en faire la demande, en cas de vérification de comptabilité ou d'examen de la situation fiscale personnelle, avant toute proposition de rectification et en cas d'examen de comptabilité dans les trente jours suivant la réception de la proposition de rectification (voir p. 21).

En application des dispositions du 10° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, dans le cadre de la vérification de comptabilité et de l'examen de comptabilité, vous pouvez également demander à l'administration, par écrit et avant envoi de toute proposition de rectification, de prendre formellement position sur un point examiné au cours du contrôle.

Dans le cadre de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), le dialogue joue également un rôle très important tout au long de la procédure.

Il vous permet de présenter vos explications sur les discordances relevées par le vérificateur à partir des informations dont il dispose.

Le vérificateur peut, par exemple, constater un excédent des dépenses sur les ressources. Des réponses claires et complètes aux questions du vérificateur vous permettront de montrer que cet excédent ne provient pas de revenus non déclarés et éviteront de prolonger inutilement la durée du contrôle. Vous accélérerez également le déroulement de ce contrôle si vous lui fournissez les pièces qu'il vous demande, et notamment, les relevés de comptes bancaires et assimilés, les talons de chèques.

LES DEMANDES D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU DE JUSTIFICATIONS VOUS SONT ADRESSÉES PAR ÉCRIT. VOUS DISEZ D'UN DÉLAI DE DEUX MOIS POUR RÉPONDRE (voir imprimé p.16)

Le vérificateur peut vous demander :

- ▶ des éclaircissements sur un ou plusieurs points de votre déclaration des revenus et de ses annexes ;
- ▶ des justifications relatives :
 - à votre situation et à vos charges de famille,
 - aux charges ouvrant droit à réduction d'impôt ou retranchées du revenu global,
 - à vos revenus fonciers,
 - à vos avoirs à l'étranger et revenus d'avoirs à l'étranger,
 - à vos gains de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux ou à vos plus-values immobilières.

Le vérificateur peut également vous demander des justifications lorsqu'il a réuni des éléments permettant d'établir que vous avez pu disposer de revenus plus importants que ceux que vous avez déclarés.

Vous disposez pour répondre à une demande de justifications d'un délai au moins égal à deux mois. Si un délai supplémentaire vous est indispensable, le vérificateur peut vous l'accorder sur demande écrite de votre part.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Lorsque le vérificateur estime votre réponse insuffisante, il doit vous indiquer les points sur lesquels il

souhaite des compléments d'information ou des précisions ¹.

Vous disposez alors d'un nouveau délai de trente jours pour apporter ces éléments ².

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Ce n'est qu'à défaut de réponse précise et justifiée que l'administration peut taxer d'office les sommes dont l'origine reste inexpliquée.

DANS QUELLES CONDITIONS POUVEZ-VOUS, EN RÉPONSE À UNE DEMANDE DE JUSTIFICATIONS, FAIRE ÉTAT D'OPÉRATIONS COUVERTES PAR L'ANONYMAT ?

Si des rentrées d'argent correspondent à des ventes d'or, de bons ou titres ou à des remboursements de ces derniers, vous pourrez en faire état dans votre réponse. Toutefois, la loi ne vous permet de faire état d'opérations couvertes par l'anonymat que si vous avez communiqué à l'établissement payeur, au moment du paiement, votre identité et votre domicile fiscal.

- ▶ Vous devez alors produire une attestation de cet établissement qui précise que votre identité et votre domicile ont été enregistrés ou figurent dans sa comptabilité.
- ▶ Vous devez également fournir des éléments de preuve sur la date d'entrée de ces valeurs dans votre patrimoine : si celle-ci se situe au cours de la période vérifiée, vous devez justifier l'origine des fonds vous ayant permis cette acquisition.

De façon plus générale, vous avez tout intérêt, pour justifier une rentrée de fonds, à garder des justificatifs de la vente et de l'acquisition de certains biens (bijoux, objets d'art, etc.), même si la conservation de ces pièces (factures, inventaire joint à une déclaration de succession, constat d'huissier, contrat d'assurance, etc.) ne constitue pas pour vous une obligation.

**DEMANDE D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU
DE JUSTIFICATIONS CONCERNANT VOS
REVENUS**



2172-SD
(10/2019)
cerfa
N°10834*09

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

TÉLÉPHONE :
MÉL. :

POUR NOUS JOINDRE :

Réception :

16

**MISE EN DEMEURE
suite à une demande d'éclaircissements
ou de justifications concernant vos revenus**



2172-BIS-SD
(03/2015)
cerfa
N°10835*08

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

TÉLÉPHONE :
MÉL. :

POUR NOUS JOINDRE :

Réception :

Affaire suivie par :
Téléphone :
Télécopie :
Réf. :

, le

1

Madame, Monsieur,

Par lettre n° 2172 du , dont vous avez accusé réception le je vous ai demandé de me fournir des éclaircissements ou des justifications concernant la déclaration de vos revenus de l'année .

Votre réponse du est insuffisante sur les points indiqués dans la présente lettre.

2

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article L. 16 A du livre des procédures fiscales, je vous prie de bien vouloir m'adresser les précisions demandées, dans un délai de trente jours à partir de la date de réception de cette lettre.

A défaut de réponse ou en cas de réponse insuffisante dans ce délai, je vous informe que votre imposition sera établie d'office en application des articles L. 69 et L. 73 du livre des procédures fiscales.

La présente lettre comporte feuillets, y compris celui-ci.

Veillez agréer, l'assurance de ma considération distinguée.

- Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

- Les articles L. 10, L. 12, L. 16, L. 16 A, L. 47 B, L. 69, L. 73, L. 76 et L. 76 A du livre des procédures fiscales et les articles 151 et 170 du code général des impôts peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

LA CONCLUSION DU CONTRÔLE

Vous êtes informé de la fin du contrôle par l'envoi ou la remise en main propre :

- soit d'un avis d'absence de rectification ;
- soit d'une proposition de rectification (voir imprimé p.19).

La proposition de rectification est l'acte par lequel le vérificateur vous fait connaître les rectifications qu'il envisage à l'issue du contrôle. La première page de la proposition de rectification vous rappelle la nature ① et l'objet ② du contrôle.

Elle vous informe :

- que vous disposez d'un délai de réponse ③ ;
- que des pénalités ④ peuvent vous être réclamées ;
- que la décision d'appliquer certaines procédures ou pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire ⑤.

En cas de rectification faisant suite à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ou à un examen de comptabilité, vous recevez un modèle de proposition dont la première page est aménagée, mais qui comprend des informations de même nature que celles figurant dans le modèle reproduit page 19.

Le document comporte, dans tous les cas, les points examinés lors du contrôle et qui n'ont pas donné lieu à rectification, dès lors que l'administration a pu se prononcer en toute connaissance de cause. Il s'agit de la garantie fiscale codifiée au deuxième alinéa de l'article L. 80 A du Livre des procédures fiscales. Si vous êtes de bonne foi, en cas de nouveau contrôle et à faits et droit constants, ces points ne pourront être remis en cause que pour l'avenir.

La proposition de rectification comporte, en outre, pour chacune des rectifications envisagées, sa nature, son motif et son montant.

► Lors de la vérification d'une entreprise dont la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, les II et III de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales autorisent les agents de l'administration à réaliser ou à faire effectuer des traitements informatiques, afin de contrôler la fiabilité des données dématérialisées. La proposition de rectification indique la nature des traitements effectués qui fondent des rehaussements.

► L'administration vous informe, dans la proposition de rectification, de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle se fonde pour établir les rectifications. Elle vous communique, avant la mise en recouvrement, une copie de ces documents, si vous en faites la demande.

► Dans la proposition de rectification, vous êtes informé, sans demande préalable de votre part, des conséquences financières – montant des droits et des pénalités – des rectifications proposées.

En cas de vérification simultanée des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'impôt sur le revenu ou les sociétés, la règle dite de la "déduction en cascade" est appliquée automatiquement dans la proposition de rectification (sous réserve des cas prévus au 2^e alinéa de l'article L. 77 du Livre des procédures fiscales). Cette règle permet d'imputer les rappels de TVA sur les résultats à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés des mêmes années.

Vous pouvez toutefois renoncer à cette déduction en cascade si vous en formulez la demande expresse dans le délai de réponse à la proposition de rectification.

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent également demander, sous certaines conditions, que l'impôt sur le revenu qui sera dû par les bénéficiaires des revenus distribués soit établi sur

le montant du rehaussement soumis à l'impôt sur les sociétés diminué du montant de ce dernier impôt. Cette demande doit être faite au plus tard dans le délai de trente jours qui suit la réception, par la société, de la réponse à ses observations sur les rectifications qui lui ont été proposées ou, à défaut, d'un document spécifique l'invitant à formuler cette demande. En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020. Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Les entreprises peuvent également demander à bénéficier de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 62 A du Livre des procédures fiscales lorsqu'elles ont fait l'objet de rectifications au titre de transferts de bénéfices hors de France au sens de l'article 57 du Code général des impôts ou que la déduction des sommes payées ou dues n'a pas été admise sur le fondement de l'article 238 A du Code général des impôts et que ces rectifications ont donné lieu à des rappels de retenue à la source. Si l'entreprise remplit certaines conditions, l'administration n'applique pas les rappels de retenue à la source corrélatifs aux rectifications précitées. Cette demande peut intervenir dès la réception de la proposition de rectification et impérativement avant la mise en recouvrement des rappels concernés par la demande.

☒ :

Télécopie :

Mél :

Réception du lundi au vendredi sur rendez-vous



Affaire suivie par :

Le

1

Objet : Proposition de rectification suite à une vérification de comptabilité

Madame, Monsieur,

2

Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du au

Ce contrôle a concerné la période du et les impôts ou taxes suivants :

Les points du contrôle sur lesquels l'administration a pu se prononcer en toute connaissance de cause sans qu'ils donnent lieu à rectification sont indiqués ci-après. Ils bénéficient de la garantie fiscale¹. Lors d'un contrôle ultérieur, la position retenue par l'administration sur ces points dans le cadre du présent contrôle ne pourra, à faits et droit constants, être remise en cause que pour l'avenir.

Par ailleurs, j'envisage de modifier la base de calcul et/ou le montant de certaines impositions pour les motifs exposés dans la présente proposition.

3

Dès réception de ce courrier, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'adresser vos observations ou votre acceptation. En cas d'application de la procédure de rectification contradictoire, vous pouvez demander dans ce délai une prorogation de 30 jours. Sans réponse de votre part dans ce délai éventuellement prorogé, la proposition de rectification sera considérée comme acceptée.

4

Les rectifications proposées pourront entraîner l'application des majorations prévues par le code général des impôts. Si vous avez des observations à ce sujet, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'en faire part.

Pour discuter cette proposition de rectification ou y répondre, vous pouvez vous faire assister d'un conseil de votre choix².

1 Prévues au deuxième alinéa de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales (LPF).

2 Article L. 54 B du LPF.

La présente lettre comporte ... feuilles, y compris celle-ci.

Je me tiens à votre disposition pour toute question relative à ce courrier et vous prie de croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

5

Visa et nom de l'inspecteur principal ou de l'inspecteur divisionnaire³

L'Inspecteur des finances publiques

| |
|--|
| |
|--|

³ En cas d'application des majorations pour manquement délibéré, manoeuvres frauduleuses, abus de droit fiscal ou opposition à contrôle fiscal, ainsi qu'en cas d'application de certaines amendes tel que prévu à l'article L. 80 E du LPF.

Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi informatique et libertés garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel (loi n° 78-17 du 6 janvier 1978).

Les articles L. 48, L. 51, L. 54 B, L. 55, L. 57, L. 57 A, L. 61, L. 62 A, L. 64, L. 66, L. 67, L. 68, L. 73, L. 76, L. 76 A, L. 76 B, L. 77, L. 80 A, L. 80 B, L. 80 D, L. 80 E, L. 188 A, L. 189, L. 193, L. 247 et R*. 57-1, R*. 61 A-1, R*. 64-1, R. 80 E-1, R*. 193-1 et R*. 247-3 du LPF et les articles 1727, 1728, 1729, 1732, 1735 ter, 1740 A bis, 1758 A et 1827 du code général des impôts peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

LES CONSÉQUENCES DE LA PROCÉDURE UTILISÉE

LA PROCÉDURE DE RÉGULARISATION EN COURS DE CONTRÔLE

Au cours d'une vérification de comptabilité, d'un examen de comptabilité ou d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), vous avez la possibilité de demander à bénéficier de cette procédure qui vous permet de régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances dans les déclarations souscrites dans les délais.

Cette procédure vous permet de bénéficier d'un taux d'intérêt de retard égal à 70 % du taux actuel de l'intérêt de retard.

Le bénéfice de cette procédure est cependant soumis à certaines conditions : les régularisations font l'objet de demandes écrites avant toute proposition de rectification en cas de vérification de comptabilité ou d'examen de la situation fiscale personnelle, ou dans les trente jours suivant la réception de la proposition de rectification, en cas d'examen de comptabilité. Les régularisations ne peuvent concerner que des erreurs commises de bonne foi.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

L'intégralité des suppléments de droits et de l'intérêt de retard est acquittée au moment du dépôt de la déclaration complémentaire, ou en cas d'émission d'un rôle, à la date limite de paiement porté sur l'avis d'imposition. A défaut, en cas d'acceptation par le comptable public, les sommes dues peuvent être acquittées dans le cadre d'un plan de règlement.

LA PROCÉDURE CONTRADICTOIRE

Dans le cas général, l'administration recourt à la procédure de rectification contradictoire qui organise un dialogue écrit entre vous-même et le vérificateur.

C'est la procédure de rectification de droit commun. Elle vous assure les droits suivants :

- ▶ la proposition de rectification est motivée de manière à vous permettre de formuler vos observations ou de faire connaître votre acceptation, dans un délai de trente jours à compter de sa réception ; sur demande reçue par l'administration avant l'expiration de ce délai, ce dernier est prorogé de trente jours. En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ces deux délais est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020. Les délais qui auraient dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commenceront à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020 ;
- ▶ le vérificateur doit répondre précisément à vos observations ;
- ▶ lorsque votre bonne foi n'a pu être retenue, la décision d'appliquer les pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire ;
- ▶ si le litige porte sur des questions de fait, vous avez, dans certains cas, la possibilité de demander l'avis de la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou de la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (voir p. 25 et p. 26) ;
- ▶ si le litige porte sur des questions de fait relatives à la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt recherche défini à l'article 244 quater B du Code général des impôts, vous avez, dans certains cas, la possibilité de demander l'avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (voir p. 27) ;
- ▶ l'information relative aux conséquences financières est renouvelée avant la mise en recouvrement, dès lors que les droits et pénalités rappelés ont été modifiés postérieurement à la proposition de rectification ;
- ▶ en cas de contentieux ultérieur, la charge de la preuve incombe à l'administration, sauf dans des cas exceptionnels (voir p. 26).

LES PROCÉDURES D'OFFICE

Dans des cas très limités, des procédures d'office ou exceptionnelles peuvent être utilisées.

Elles ne vous permettent pas de bénéficier des droits attachés à la procédure contradictoire.

Le contribuable qui y est soumis doit être informé des modalités de détermination des bases d'imposition. Ces procédures ne sont utilisées que si vous avez manqué à vos obligations fiscales :

- ▶ défaut de déclaration ou dépôt hors délai :
 - en matière de TVA et des autres taxes sur le chiffre d'affaires,
 - en matière d'impôt sur le revenu, de plus-values immobilières ou mobilières, de bénéfices professionnels, d'impôt sur les sociétés, de taxes assises sur les salaires et de droits d'enregistrement, la procédure d'office ne pourra généralement être mise en œuvre que si vous n'avez pas souscrit le document demandé dans les trente jours suivant une mise en demeure ;
- ▶ défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications ;
- ▶ opposition à contrôle fiscal ;
- ▶ défaut de désignation de représentant en France par une personne ou une société domiciliée à l'étranger ;
- ▶ non-respect des obligations déclaratives et comptables, minoration des achats et des recettes ainsi que dissimulation d'emploi salarié au sens de l'article L. 8221-1 du Code du travail par les contribuables soumis au régime des micro-entreprises.
- ▶ exercice d'activité occulte, en ne déposant pas dans le délai légal les déclarations que vous étiez tenu de souscrire et soit en ne faisant pas connaître votre activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit en vous livrant à une activité illicite.

LA PROCÉDURE DE L'ABUS DE DROIT FISCAL

Elle est destinée à déjouer des manœuvres ayant pour objet d'éviter l'impôt au moyen de l'application littérale d'un texte ou d'une décision à l'encontre des objectifs de son auteur ou en utilisant des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées.

En cas de désaccord sur une telle rectification, vous pouvez demander qu'un comité spécial, le comité de l'abus de droit fiscal, soit saisi. Cette procédure n'est pas applicable lorsque le contribuable a consulté, par écrit, préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention, l'administration centrale en lui fournissant tous éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération envisagée et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande.

MESURES PARTICULIÈRES DE CONTRÔLE

Il existe des régimes particuliers d'imposition qui permettent à l'administration de substituer à votre revenu déclaré une taxation forfaitaire en cas de disproportion marquée entre votre train de vie et vos revenus déclarés ou d'établir une présomption de revenus (articles 168, 1649 quater-0 B bis et 1649 quater-0 B ter du code général des impôts). Ces mesures particulières de taxation peuvent être mises en œuvre lorsqu'un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire vise la proposition de rectification.

L'administration peut également taxer vos avoirs placés sur des comptes ou contrats d'assurance-vie dissimulés à l'étranger (articles 1649 A et 1649 AA du code général des impôts), ainsi que les sommes, titres ou valeurs non déclarés et transférés vers l'étranger ou en provenance de l'étranger (article 1649 quater A du code général des impôts).

LE DÉLAI DE RÉPONSE DE TRENTE JOURS

Dans ce délai, éventuellement prorogé de trente jours (voir p. 21), différentes possibilités vous sont offertes. Vous pouvez :

- ▶ soit donner votre accord aux propositions du vérificateur ;
- ▶ soit faire connaître votre désaccord en présentant vos observations ;
- ▶ renoncer à la "déduction en cascade" (voir p. 17).

Si vous n'avez pas répondu dans le délai de trente jours, éventuellement prorogé, les rectifications sont considérées comme acceptées tacitement.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

SI VOUS AVEZ FORMULÉ DES OBSERVATIONS SUR LES RECTIFICATIONS

Vous serez informé de la position du vérificateur par un document intitulé "réponse aux observations du contribuable" (voir imprimé p. 24). L'envoi de ce document n'est toutefois obligatoire que lorsque la procédure de rectification contradictoire a été utilisée.

En cas de vérification de comptabilité ou d'examen de comptabilité d'une entreprise ou d'un contribuable exerçant une activité industrielle ou commerciale dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1 526 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, ou à 460 000 € s'il s'agit d'autres entreprises ou d'un contribuable se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes est inférieur à 460 000 €, cet envoi intervient dans les soixante jours à compter de la réception de vos observations. Ce délai ne s'applique pas aux personnes morales ni aux sociétés mentionnées à l'article 238 bis M du Code général des impôts à l'actif desquelles sont inscrits des titres de placement ou de participation pour un montant total égal ou supérieur à 7 600 000 euros ni en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Le défaut de notification d'une réponse dans ce délai équivaut à une acceptation de vos observations.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de soixante jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de soixante jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Ce document vous précise :

- Les rectifications maintenues ainsi que les motifs pour lesquels vos observations n'ont pas pu être retenues ❶.
- Compte tenu de la nature des rectifications maintenues et, le cas échéant, de la procédure utilisée, la possibilité ou non de demander, dans un délai de trente jours, que le litige soit soumis à la commission départementale de conciliation, à la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, à la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, au comité de l'abus de droit fiscal ou au comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche ❷.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.



**REPONSE AUX OBSERVATIONS
DU CONTRIBUABLE**

☎ : 0
Télécopie :
Mél :
Réception sur rendez-vous

Affaire suivie par :

Le

Madame, Monsieur,

J'ai pris connaissance des observations que vous avez formulées le en réponse à la proposition de rectification n° du Après un examen attentif de ma part, je vous informe que :

1

Les rectifications qui vous ont été proposées sont abandonnées en totalité.

Les rectifications qui vous ont été proposées sont maintenues en totalité pour les motifs exposés dans le présent courrier.

Les rectifications qui vous ont été proposées sont maintenues partiellement pour les motifs exposés dans le présent courrier.

Ce différend peut être soumis, sur votre demande ou sur celle de l'administration, à l'avis de (ou des) l'organisme(s) suivant(s) :

2

- Commission des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires prévue à l'article 1651 du code général des impôts ou la Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires prévue à l'article 1651 H du même code, dans les conditions prévues aux articles L. 59, L. 59 A, L. 59 C, L. 76 du livre des procédures fiscales ainsi que 1651 G et 1651 L du code général des impôts.

- Commission départementale de conciliation, dans les conditions prévues aux articles L. 59 et L. 59 B du livre des procédures fiscales.

- Comité de l'abus de droit fiscal, dans les conditions prévues à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

- Comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche, dans les conditions prévues aux articles L. 59, L. 59 D du livre des procédures fiscales et 1653 F du code général des impôts.

EN CAS DE DÉSACCORD AVEC LE VÉRIFICATEUR

VOUS POUVEZ SAISIR L'INSPECTEUR DIVISIONNAIRE OU PRINCIPAL

Si le vérificateur a maintenu totalement ou partiellement les rectifications envisagées, des éclaircissements supplémentaires peuvent vous être fournis si nécessaire par l'inspecteur divisionnaire ou principal.

VOUS POUVEZ FAIRE APPEL À L'INTERLOCUTEUR

Si, après ces contacts des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur spécialement désigné par le directeur dont dépend le vérificateur (voir p. 4).

En outre, vous pouvez demander expressément une saisine directe de l'interlocuteur, sans saisir préalablement l'inspecteur divisionnaire ou principal, lorsque ce dernier a signé l'application de pénalités exclusives de bonne foi.

VOUS POUVEZ DANS LA PLUPART DES CAS SOUMETTRE LE DÉSACCORD À L'AVIS D'ORGANISMES DE MÉDIATION INDÉPENDANTS

Ces organismes sont : la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la commission départementale de conciliation, le comité de l'abus de droit fiscal (voir p. 22) et le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche. Les présidents des trois premières commissions peuvent, à votre demande et à vos frais, faire appel à un expert extérieur.

La commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

► Lorsque le différend porte sur l'impôt sur les sociétés, sur le montant du résultat industriel et commercial, non commercial, agricole, du chiffre d'affaires, sur les conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, à l'exception de l'appréciation de la qualification des dépenses de recherche, et sur le caractère déductible de certaines rémunérations, la commission peut être saisie si le désaccord porte sur des questions de fait (évaluation par exemple) et non sur des questions de droit.

Dans les domaines mentionnés ci-dessus, la commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit. Elle peut aussi se prononcer sur le caractère anormal d'un acte de gestion, sur le principe et le montant des amortissements et des provisions ainsi que sur le caractère de charges déductibles ou d'immobilisation.

Elle n'est pas compétente si les rectifications ont été proposées suivant la procédure d'office.

Elle est composée, sous la présidence d'un magistrat des tribunaux administratifs, de trois représentants des contribuables, dont un expert comptable, désigné par les organisations ou organismes professionnels et de deux représentants de l'administration ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire.

Vous avez la faculté de demander que l'un des représentants des contribuables soit désigné par une organisation ou un organisme professionnel de votre choix.

► Lorsque le différend porte sur une taxation d'office pour défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications suite à un examen de situation fiscale personnelle, la commission peut être saisie.

Elle est alors composée, en plus du président, de deux représentants des contribuables choisis par le président parmi ceux déjà désignés par les organisations ou organismes professionnels et d'un représentant de l'administration.

► Pour des motifs de confidentialité, vous pouvez demander la saisine d'une autre commission relevant du ressort de la cour administrative d'appel territorialement compétente. Cette commission est choisie par le président de la cour administrative d'appel. Lorsque des rehaussements fondés sur les mêmes motifs sont notifiés à des sociétés intégrées fiscalement, les contribuables peuvent demander la saisine de la commission compétente pour la société mère.

Les contribuables dont les bases d'imposition ont été rehaussées du montant des rémunérations considérées comme non déductibles chez l'entreprise versante peuvent demander la saisine de la commission compétente pour l'entreprise versante.

L'administration vous informe :

► de la réunion de la commission.

Vous serez avisé trente jours à l'avance de la date de la réunion de la commission. Cette convocation peut vous être envoyée par tout moyen, y compris par courrier électronique. Vous disposerez de trente jours pour consulter, à son secrétariat, le rapport de l'administration et les autres documents. Ils peuvent également vous être communiqués par courrier électronique. Vous pourrez également déposer des observations écrites et être entendu lors de la séance avec deux conseils de votre choix. En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le délai de trente jours, prévu aussi bien pour être informé de la réunion de la commission que pour consulter le rapport, qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension du 12 mars au 23 août 2020 inclus ne commencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

► de l'avis rendu.

L'avis de la commission vous sera notifié par écrit.

L'administration n'est pas tenue de se conformer à cet avis. Au moment de la notification de l'avis, le vérificateur vous indiquera le chiffre qu'il se propose de retenir en définitive pour votre imposition.

L'avis de la commission peut avoir une incidence sur la charge de la preuve devant les tribunaux. Mais en règle générale, l'administration supporte la charge de la preuve quel que soit le sens de l'avis.

LA CHARGE DE LA PREUVE

Le principe : l'administration supporte la charge de la preuve.

► En cas de vérification de comptabilité :

- lorsque la comptabilité présentée est régulière,
- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle n'a pas suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt;

► En cas de litige portant sur le caractère déductible de certaines rémunérations.

Les exceptions : la charge de la preuve incombe au contribuable.

► En cas de vérification de comptabilité :

- lorsque la comptabilité n'a pas été présentée,
- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle a suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt,
- en ce qui concerne le principe même de la déductibilité des charges (justification de leur montant et correction de leur inscription en comptabilité);

► En cas de taxation d'office à l'issue d'un examen de situation fiscale personnelle.

La commission départementale de conciliation

Cette commission est compétente notamment pour les litiges relatifs aux valeurs de biens qui ont servi de base aux droits d'enregistrement.

Elle est présidée par un magistrat de l'ordre judiciaire et composée d'un notaire, de représentants de l'administration et des contribuables.

L'avis que rend cet organisme est sans influence sur la charge de la preuve qui incombe dans tous les cas à l'administration.

La commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Cette commission intervient pour les litiges relatifs à la détermination du bénéfice ainsi que du chiffre d'affaires des entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale et dont le chiffre d'affaires hors taxes excède 50 000 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement et de 25 000 000 € s'il s'agit d'autres entreprises

Le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

► Le comité peut être saisi lorsque le différend porte sur la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt recherche défini à l'article 244 quater B du Code général des impôts. Il n'est compétent que si le désaccord porte sur des questions de fait et non sur des questions de droit.

Il peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit.

Le comité n'est pas compétent si les rectifications ont été proposées suivant la procédure d'office.

Présidé par un membre de la juridiction administrative, il est composé d'un agent du ministère chargé de la recherche ou du ministère chargé de l'innovation selon le type de dépenses en litige et d'un agent de l'administration fiscale. Cette instance dispose ainsi des compétences techniques adaptées à la spécificité du crédit d'impôt en faveur de la recherche.

LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE

À la fin du contrôle, les droits dus sont mis en recouvrement.

Votre bonne foi est présumée. Vous bénéficiez donc du droit à l'erreur et les rectifications proposées n'entraînent en principe que le paiement des droits dus et des intérêts de retard.

Un intérêt de retard s'ajoute aux droits pour tenir compte du fait que vous n'avez pas payé ce que vous deviez à la date normale. À défaut, vous seriez avantagé par rapport au contribuable qui a strictement respecté ses obligations. Cet intérêt n'a donc pas le caractère d'une sanction, mais constitue le prix du temps¹. L'intérêt de retard est calculé au taux de 0,20 %² par mois, quelle que soit la nature de l'impôt concerné.

LES PÉNALITÉS

Si vous avez manqué à vos obligations, il vous sera réclamé, en plus de l'intérêt, une majoration proportionnelle aux droits éludés³.

LES GARANTIES PROPRES AUX PÉNALITÉS

La nature des sanctions ainsi que les motifs pour lesquels elles seront appliquées vous seront indiqués avant leur mise en recouvrement.

Vous disposerez d'un délai de trente jours pour présenter vos observations.

En application des dispositions prises du fait de l'état d'urgence sanitaire, le cours de ce délai de trente jours est temporairement suspendu du 12 mars au 23 août 2020 inclus, ce qui n'efface pas le délai

¹. En matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et d'impôt de solidarité sur la fortune, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le dixième de la base d'imposition retenue par le vérificateur. En ce qui concerne les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière, l'insuffisance s'apprécie pour chaque bien.

En matière d'impôts sur les revenus ou d'impôt sur les sociétés, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le vingtième de la base d'imposition retenue par le vérificateur. La tolérance légale ne s'applique que lorsque la bonne foi est retenue.

². Jusqu'au 31 décembre 2017, le taux d'intérêt de retard était de 0,40 % par mois. à compter du 1^{er} janvier 2018, ce taux est réduit à 0,20 % par mois.

³. Dans certains cas, des sanctions spécifiques peuvent vous être réclamées.

déjà couru avant le 12 mars 2020.

Le délai de trente jours qui aurait dû commencer à courir au cours de la période de suspension recommencera à courir qu'après la fin de celle-ci, c'est-à-dire à compter du 24 août 2020.

Cette information est généralement portée sur la proposition de rectification, qui mentionne en outre le montant des pénalités.

LE TAUX DES PRINCIPALES PÉNALITÉS

La majoration des droits qui s'ajoute à l'intérêt de retard est déterminée dans les conditions suivantes :

| | | |
|--|---------------------------|-------|
| Vous avez déposé une déclaration | Majoration ^{4,5} | |
| En cas de manquement délibéré | | 40 % |
| Vous vous êtes rendu coupable de manœuvres frauduleuses | | 80 % |
| Vous vous êtes rendu coupable d'un abus de droit | | 80 % |
| sauf s'il n'est pas établi que vous en avez été le principal instigateur ou bénéficiaire | | 40 % |
| Vous n'avez pas déposé une déclaration | Majoration ⁴ | |
| Aucune mise en demeure ne vous a été adressée | | 10 % |
| Une mise en demeure vous a été adressée, mais vous n'avez pas déposé la déclaration dans les trente jours de la réception de cette lettre ⁶ | | 40 % |
| Découverte d'une activité occulte | | 80 % |
| Opposition à contrôle fiscal⁵ | | 100 % |

Au même titre que l'opposition à contrôle fiscal, les infractions fiscales graves constituent un délit susceptible d'être sanctionné pénalement. Elles font l'objet d'une dénonciation obligatoire au parquet ou d'un dépôt de plainte de l'administration.

VOUS POUVEZ DEMANDER UNE TRANSACTION

La transaction est une convention entre l'administration fiscale et vous-même.

L'administration peut atténuer les pénalités mises à votre charge et vous accorder, le cas échéant, des délais de paiement. De votre côté vous devez vous engager à renoncer à toute procédure contentieuse. Si l'administration envisage, dès l'envoi de la proposition de rectification, de vous accorder le bénéfice d'une transaction que vous solliciteriez, elle vous en informe dans ce document.

Vous pouvez par ailleurs en demander le bénéfice de votre propre initiative, avant ou après mise en recouvrement des impositions.

Si le principe d'une transaction est retenu, des propositions vous seront adressées par écrit et vous aurez un délai de trente jours pour y répondre.

⁴. La majoration s'ajoute à l'intérêt de retard.

⁵. La décision d'appliquer la majoration est prise par un agent qui a au moins le grade d'inspecteur divisionnaire et qui vise le document comportant la motivation des pénalités.

⁶. Délai porté à quatre-vingt-dix jours pour les déclarations de succession.

LE PAIEMENT DES RAPPELS

► En matière d'impôt sur le revenu et autres impôts directs (sauf impôt sur les sociétés) vous recevrez un document intitulé "avis d'imposition" sur lequel seront mentionnées l'année au titre de laquelle les rectifications ont été effectuées, les sommes à acquitter (droits et pénalités), la date de paiement à respecter et l'adresse du comptable chargé du recouvrement.

► En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés, vous recevrez un document intitulé "avis de mise en recouvrement" sur lequel seront mentionnées la nature des impôts et pénalités qui vous sont réclamés, les sommes à acquitter immédiatement et l'adresse du comptable chargé du recouvrement. Si vous n'entendez pas contester les rectifications, il vous appartient de veiller au respect de la date de paiement. Des pénalités spécifiques sont applicables en cas de paiement tardif :

– majorations de 5 % et intérêts de retard au taux de 0,20 % par mois en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés ;

– majoration de 10 % en matière d'impôts directs, sauf impôts sur les sociétés.

Si vous entendez contester les rectifications, vous avez la possibilité d'obtenir un sursis de paiement à la condition de fournir des garanties suffisantes au comptable chargé du recouvrement (voir p. 30).

LES PRISES DE POSITION DE L'ADMINISTRATION

Sous certaines conditions exigées par la loi, l'administration est liée par les interprétations des textes fiscaux qu'elle a fait connaître par instruction ou circulaire ou encore dans une réponse individuelle qui vous aurait été adressée. Aucune rectification ne peut donc être effectuée dès lors que vous avez appliqué la doctrine administrative en vigueur au moment où vous avez souscrit votre déclaration, même si cette doctrine a été par la suite modifiée ou rapportée.

L'administration est également liée par une prise de position formelle relative à une situation de fait vous concernant, jusqu'à ce que, le cas échéant, cette prise de position ait été modifiée ou rapportée. L'action de l'administration est sur ce point très clairement délimitée.

UN CONTRÔLE PEUT-IL ÊTRE RENOUVELÉ ?

EN CAS DE VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ OU D'EXAMEN DE COMPTABILITÉ

Lorsqu'une vérification ou un examen de comptabilité est terminé, une nouvelle vérification ou un nouvel examen de comptabilité ne peut, en principe, plus avoir lieu pour les mêmes impôts et les mêmes périodes (sous réserve, par exemple, du cas de la TVA pour la période écoulée depuis la clôture du dernier exercice jusqu'à la date de la vérification ou du cas de l'impôt sur les sociétés pour le contrôle du résultat d'ensemble d'un groupe de sociétés). Après l'achèvement du contrôle, le vérificateur ne peut plus revenir dans l'entreprise, sauf pour apprécier la portée d'éléments nouveaux ou d'observations que vous feriez ensuite vous-même valoir.

Toutefois, de nouvelles rectifications pourront intervenir si elles ne résultent pas d'une intervention sur place de l'administration.

EN CAS D'EXAMEN DE SITUATION FISCALE PERSONNELLE

Lorsque ce contrôle est achevé, l'administration ne peut, en principe, plus procéder à des rectifications pour la même période en matière d'impôt sur le revenu, à moins que vous ne lui ayez fourni des éléments incomplets ou inexacts.

LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE

LA POSSIBILITÉ D'INTRODUIRE UNE RÉCLAMATION

Après la mise en recouvrement des impositions, c'est-à-dire lorsque vous avez reçu des documents qui précisent les sommes à verser et les dates de paiement à respecter, vous pouvez contester tout ou partie des résultats du contrôle par une réclamation envoyée au service des impôts dont l'adresse figure sur l'avis d'imposition ou l'avis de mise en recouvrement.

DÉLAI

En règle générale, vous avez pour adresser votre lettre de réclamation sur papier libre au service mentionné ci-dessus un délai qui va :

- ▶ soit jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la mise en recouvrement des impositions ;
- ▶ soit, si ce délai est plus favorable, jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle où vous avez reçu la proposition de rectification.

FORME

La réclamation doit mentionner le ou les impôts contestés.

Elle doit indiquer la base ou le montant du dégrèvement que vous sollicitez.

Elle doit contenir les motifs pour lesquels vous estimez que les cotisations mises à votre charge ne sont pas justifiées.

Elle doit être accompagnée de l'avis d'imposition ou de mise en recouvrement ou d'une copie de ces derniers.

LE PAIEMENT DES DROITS ET PÉNALITÉS CONTESTÉS PEUT-IL ÊTRE DIFFÉRÉ ?

Vous pouvez, dans la réclamation adressée au service des impôts, demander un sursis de paiement pour la partie des impositions que vous contestez.

Le sursis de paiement vous est accordé automatiquement. Il vous appartient toutefois d'offrir des garanties de nature à assurer le recouvrement des seuls droits contestés.

Si le comptable rejette les garanties que vous lui avez présentées, vous pouvez, dans un délai de quinze jours, contester sa décision devant le juge, selon une procédure de référé.

L'obligation de présenter des garanties ne s'applique pas lorsque le litige en cause n'excède pas 4 500 €.

SITUATIONS DÉFICITAIRES OU CRÉDITRICES EN MATIÈRE DE TVA

Vous pouvez aussi contester les rectifications lorsque le résultat du contrôle aboutit à réduire un déficit ou un crédit de taxe sur la valeur ajoutée et donc n'entraîne pas de mise en recouvrement d'impositions supplémentaires.

La réclamation doit être adressée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle est intervenue, selon le cas, soit la réponse aux observations du contribuable, soit l'expiration du délai de trente jours à compter de la notification si une procédure d'office a été appliquée, soit la notification de l'avis de la commission.

LA RÉPONSE AUX RÉCLAMATIONS

Le directeur régional ou départemental des finances publiques, le directeur de la direction nationale ou le directeur de la direction spécialisée dispose, en règle générale, d'un délai de six mois pour prendre une décision sur votre réclamation. À défaut de décision dans ce délai, vous pouvez saisir directement le juge.

► Si la décision du directeur vous est favorable en tout ou en partie, un dégrèvement des impositions correspondantes sera rapidement prononcé.

Cette décision entraînera, s'il y a lieu, le remboursement :

- soit des impôts acquittés à tort ;
- soit des sommes versées à titre de dépôt de garantie dans le cadre du sursis de paiement.

Les sommes ainsi remboursées donneront lieu, à votre profit, sous réserve que certaines conditions soient remplies, au paiement d'intérêts moratoires.

Par ailleurs, certains frais exposés à l'occasion de la constitution de garanties autres qu'un versement en espèces vous seront remboursés, sur demande, le cas échéant au prorata du dégrèvement prononcé.

► Si le directeur rejette, en totalité ou en partie, votre réclamation, les motifs de ce rejet vous seront indiqués.

SI LE DIFFÉREND PERSISTE VOUS AVEZ LA POSSIBILITÉ DE FAIRE APPEL AU JUGE

JURIDICTIONS COMPÉTENTES

- le tribunal administratif, si le litige concerne les impôts directs ou les taxes sur le chiffre d'affaires ;
- le tribunal judiciaire, pour les autres impôts.

La lettre que le directeur vous enverra pour vous faire connaître sa décision sur votre réclamation contentieuse vous précisera le tribunal compétent.

Le sursis de paiement que vous avez éventuellement obtenu au moment de la présentation de la réclamation est maintenu jusqu'à la décision du tribunal.

DÉLAI POUR SAISIR LE JUGE

Vous avez un délai de deux mois pour effectuer cette saisine à compter de la réception de la décision du directeur.

LES CONSÉQUENCES D'UN JUGEMENT DE PREMIÈRE INSTANCE

Le jugement vous est favorable...

Si le jugement rendu en première instance vous est favorable, les sommes que vous avez payées à tort vous seront remboursées, augmentées d'intérêts moratoires, même si l'administration fait appel de ce jugement. Certains frais de constitution de garanties pourront également vous être remboursés.

Le jugement vous est défavorable...

Si le jugement vous est défavorable, vous pouvez saisir :

- la cour administrative d'appel territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal administratif, dans le délai de deux mois à compter de la notification du jugement ;
- la cour d'appel (juridiction de l'ordre judiciaire) territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal de grande instance, dans le délai d'un mois à compter de la signification du jugement.

Les appels doivent être présentés par un avocat.

L'appel n'est pas suspensif du paiement. Si vous avez bénéficié du sursis de paiement, les droits et pénalités vous seront alors réclamés, augmentés, dans certains cas, d'intérêts moratoires ou d'intérêts de retard. Toutefois, vous pouvez, sous certaines conditions, demander au président de la juridiction d'appel de suspendre l'exécution du jugement.

Les arrêts défavorables rendus par les cours administratives d'appel ou par les cours d'appel peuvent être déférés, respectivement, au Conseil d'État ou à la Cour de cassation par la voie du recours en cassation, dans un délai de deux mois à compter de leur notification ou signification. Ce recours n'a pas d'effet suspensif.

Devant la Cour de cassation ou devant le Conseil d'État, les recours en cassation doivent être présentés par un avocat.

Complément d'informations

– Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78 -17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

– Les dispositions des articles L. 311-1 à L. 311-8 du code des relations entre le public et l'administration, garantissent notamment pour les données vous concernant, auprès du service des impôts dont vous dépendez, un droit d'accès lorsqu'il ne porte pas atteinte à la recherche et à la prévention d'infractions de toute nature.

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Juillet 2020