

RESUME

Au cours de son activité, toute entreprise est amenée à entretenir des relations avec l'administration fiscale dans le cadre de ses déclarations fiscales, lesquelles peuvent parfois mener à des contentieux.

Le système fiscal français étant basé sur la **notion de système déclaratif**, le contrôle fiscal est une prérogative essentielle de l'administration fiscale. Il a lieu selon deux modalités essentielles : sur pièces, dans les bureaux de l'administration fiscale ; en externe, dans le cadre d'une **vérification de comptabilité** (pour les entreprises) ou d'un **examen contradictoire de situation fiscale personnelle** (pour les particuliers).

Le contrôle sur pièces ne nécessite le respect d'aucune **procédure particulière** ce qui n'est pas le cas du contrôle externe soumis à des règles précises permettant de protéger les droits et libertés du contribuable.

Cette procédure comporte **trois étapes** :

- l'envoi d'un avis de vérification ou avis d'examen de comptabilité accompagné de la mise à disposition de la charte du contribuable ;
- le déroulement de la vérification, soumis au respect d'un délai maximum. Celle-ci a lieu sur place pour les entreprises et dans les locaux de l'administration pour les particuliers ;
- la conclusion du contrôle suivie d'une procédure de rectification contradictoire s'il y a lieu.

Pour exercer ce contrôle, l'administration fiscale dispose d'un **ensemble de droits et prérogatives** : droit de communication, droit d'enquête, droit de visite et de saisie, procédure de flagrance fiscale.

Les contribuables sont également titulaires de droits : limitation dans le temps du droit de reprise de l'administration fiscale, existence de nombreuses garanties applicables lors de l'exercice du contrôle, dans le cadre de la procédure de rectification ou dans le cadre des procédures d'agrément et de rescrit.

À l'issue du contrôle fiscal, l'administration peut prononcer des **sanctions fiscales**.

Le contribuable dispose alors à nouveau de droits permettant de faire **un recours** hiérarchique, gracieux, contentieux ou judiciaire en vue d'obtenir une remise partielle ou totale d'impôt ou une annulation de la sanction prononcée. En dernier ressort, un recours peut être exercé devant les juridictions communautaires en cas de non-respect des principes du droit communautaire.

CORRIGES

EXERCICES

★★ EXERCICE 1 Cas Boulanger Mariatte ⌘ 15 minutes

1. De quel type de contrôle fiscal M. Mariatte va-t-il faire l'objet ?

Règle de droit

On distingue **trois modalités de contrôle fiscal** : le contrôle sur pièces dans les locaux de l'administration fiscale, la vérification de comptabilité de l'entreprise sur place à l'égard d'une activité professionnelle, l'examen contradictoire de situation fiscale personnelle à l'égard des déclarations faites par une personne physique à titre personnel.

Lorsqu'une société est concernée par un contrôle faisant l'objet d'un avis, il s'agit d'une vérification de comptabilité. Le contrôle sur pièces ne nécessite en effet aucune information du contribuable de la part de l'administration fiscale.

Application au cas

En l'espèce, le contrôle concerne l'activité professionnelle de M. Mariatte dans le cadre de l'exercice de sa profession de boulanger-pâtissier. Il s'agit donc d'une vérification de comptabilité des entreprises.

2. Pouvez-vous expliquer à M. Mariatte la notion de « débat oral et contradictoire » ?

Règle de droit

La notion de débat oral et contradictoire est une notion jurisprudentielle permettant de protéger les droits du contribuable. Elle implique l'existence d'échanges avec l'administration fiscale tout au long de la procédure de vérification. Le contribuable doit pouvoir demander des explications tant sur les contrôles en cours qu'en cas de rectification. Il doit se tenir à la disposition du vérificateur pour lui apporter tout complément d'information nécessaire. Cette notion doit impérativement être respectée. À défaut, le contribuable peut demander la nullité de la procédure, et donc du redressement s'il y en a eu un au final.

Application au cas

En l'espèce, M. Mariatte pourra échanger avec le vérificateur tout au long de la procédure de contrôle dans le cadre d'un débat oral au cours duquel il pourra avancer ses arguments afin de justifier ses choix en termes de déclaration fiscale.

3. Pouvez-vous rassurer M. Mariatte ?

Règle de droit

La vérification de comptabilité a lieu en principe au siège social de l'entreprise faisant l'objet de la procédure de contrôle. Il peut également avoir lieu dans les locaux de l'expert-comptable ou de l'administration fiscale en cas de demande du contribuable.

La durée de la vérification sur place dépend du chiffre d'affaires. Elle est de trois mois pour les TPE (CA HT inférieur à 789 000 € pour la vente de marchandises), prolongée de six mois en cas d'irrégularités. Aucun maximum n'est prévu pour les autres entreprises.

Application au cas

M. Mariatte pourra demander à ce que la vérification de comptabilité ait lieu en partie dans les locaux de son expert-comptable s'il en a un, ce qui lui permettra de libérer de la place dans sa boulangerie.

Par ailleurs, étant donné que son chiffre d'affaires est de 550 000 € HT, la vérification de comptabilité ne devrait pas durer plus de trois mois si aucune fraude ni irrégularité n'est détectée.

4. Présentez à M. Mariatte les différents recours possibles et les conditions de mise en œuvre.

Règle de droit

Si la décision rendue par l'administration fiscale malgré les recours hiérarchiques et contentieux ne satisfait pas le contribuable, ce dernier a encore la possibilité d'exercer un recours judiciaire auprès du juge. Le recours devant le tribunal dépend du type d'impôt en cause. Le tribunal administratif est compétent pour tout recours relatif à l'IR ou à l'IS, dits impôts directs. Il devra avoir lieu dans un délai de deux mois à compter de la réception de la réponse de l'administration fiscale. En cas de jugement défavorable, il est possible de faire appel devant la cour administrative d'appel de Nantes dans le délai de deux mois à compter de la notification du jugement. La requête doit obligatoirement être présentée par un avocat. L'arrêt rendu par la cour peut faire l'objet d'un pourvoi en cassation devant le Conseil d'État dans le délai de deux mois. Le contribuable doit se faire représenter par un avocat.

Application au cas

En l'espèce, M. Mariatte pourra exercer un recours devant le tribunal administratif s'il n'est pas satisfait de la réponse apportée par l'administration fiscale.

★★★ EXERCICE 2 Cas SA Safren ⌚ 25 minutes

1. M. Laurent peut-il s'opposer aux demandes du vérificateur ?

Règle de droit

Lors d'un contrôle, le vérificateur dispose de plusieurs droits, dont le **droit d'enquête**. Il permet à l'administration fiscale de rechercher les manquements aux règles et les informations nécessaires. Cette prérogative donne au vérificateur le droit de faire des auditions et d'avoir accès à tout document qu'il juge utile pour son contrôle.

Le **droit de visite et de saisie** permet à l'agent des finances publiques d'avoir accès aux locaux professionnels. Il peut également saisir tout document utile pour la procédure.

Toute opposition à un contrôle fiscal est le versement d'un intérêt de retard et d'une majoration de 100 %.

Application au cas

M. Laurent ne peut pas s'opposer aux demandes du vérificateur. Il doit le laisser accéder aux locaux professionnels, c'est-à-dire aux ateliers. Il doit également le laisser prendre copies des documents souhaités. À défaut, il commettrait une entrave au contrôle sanctionnée sévèrement.

2. M. Laurent a-t-il raison ?

Règle de droit

Le droit de communication permet à l'administration fiscale de demander à des personnes ayant des obligations comptables ou professionnelles, et limitativement énumérées par le LPF, de leur communiquer des documents utiles pour vérifier l'impôt dû par un tiers.

Cette procédure n'est pas une procédure de vérification de comptabilité. Elle n'est donc pas soumise aux règles permettant de protéger les contribuables. Le tiers auquel sont demandés les documents reste tiers à la procédure de contrôle fiscal. Par conséquent, l'administration n'a pas à lui envoyer d'avis.

Application au cas

M. Laurent a tort de réagir ainsi. L'administration fiscale exerce son droit de communication auprès de tiers. Elle leur demande des documents afin de poursuivre son contrôle de la situation fiscale de la SA Safren. Elle n'a pas à respecter la procédure de vérification de la comptabilité. Elle ne pourra d'ailleurs pas utiliser les documents reçus pour sanctionner les tiers qui les lui auront communiqués.

3. Pouvez préciser à M. Laurent ce que signifie une procédure de rectification d'office ? Une majoration pour manquement ?

Règle de droit

À l'issue de la procédure de vérification, deux situations se distinguent en cas d'erreur constatée dans les déclarations faites par le contribuable :

- soit l'erreur est due à une erreur d'application des textes : l'administration met alors en place une procédure de rectification contradictoire ;
- soit l'erreur est due à un retard ou à un défaut de déclaration : la rectification aura lieu d'office, sans débat contradictoire.

Dans le second cas, l'administration considère que le contribuable est de mauvaise foi. Elle n'a pas à apporter la preuve que ce dernier a commis une fraude. La charge de la preuve est renversée.

Les pénalités pour manquement délibéré sanctionnent toute mauvaise foi de la part du contribuable. Elles s'élèvent à 40 % des droits rappelés.

Application au cas

En l'espèce, M. Laurent a commis volontairement des erreurs dans ses déclarations fiscales. Il est de mauvaise foi et tente d'entraver le bon déroulement du contrôle fiscal. Il sera donc soumis à un rehaussement d'office ; à lui d'apporter la preuve de sa bonne foi. Les pénalités à verser seront plus élevées que dans les cas classiques de redressement fiscal.

4. À quelle procédure la SA Safren pourrait-elle avoir recours pour éviter un redressement ?

Règle de droit

La procédure de rescrit fiscal général consiste à demander à l'administration fiscale d'apprécier une situation de fait au regard d'un texte. L'administration fiscale donnera une réponse officielle au contribuable, qu'elle se doit ensuite de respecter. Aucun redressement ne pourra avoir lieu par la suite concernant la situation de fait autorisée par l'administration fiscale à condition que le contribuable ait respecté scrupuleusement les conditions fixées.

L'administration fiscale donne une réponse dans un délai de trois mois. Seule une réponse expresse l'engage.

Application au cas

La SA Safren peut demander à l'administration fiscale de se prononcer sur la validité du montage juridique envisagé. Ainsi, si elle valide ce montage, la SA Safren, à condition de rester exactement dans la situation telle qu'elle a été présentée à l'administration fiscale lors de la demande de rescrit, ne pourra être redressée fiscalement sur ce motif.