



DROIT ADMINISTRATIF

DROIT CONSTITUTIONNEL

FINANCES PUBLIQUES

DROIT FISCAL

---

**Les procédures de rectification  
(cours)**

# TABLE DES MATIERES

---

TABLE DES MATIERES .....	2
Introduction.....	3
I – La procédure de rectification contradictoire (art. L 55 à L 61 B du LPF) .....	4
1° étape : la proposition de rectification.....	4
2° étape : la réponse du contribuable.....	5
3° étape : la réponse aux observations du contribuable.....	6
4° étape : le recours à une commission .....	7
5° étape : la mise en recouvrement .....	8
II - Les procédures d'imposition d'office (art. L 65 à L 76 A du LPF) .....	9
A – La défaillance déclarative.....	9
B – La défaillance justificative .....	10

# INTRODUCTION

---

Lorsqu'elle décide de notifier des rappels, l'Administration fiscale se doit de respecter toutes les règles propres à n'importe quel acte administratif : l'acte doit, notamment, être individuel, notifié par écrit ou encore motivé. Elle se doit aussi de respecter des règles spécifiques au droit fiscal. Et, en la matière, deux types de procédures sont applicables. Ainsi, en cas de respect de ses obligations déclaratives et justificatives par le contribuable, l'Administration devra appliquer la procédure de rectification contradictoire (PRC) : cette procédure de droit commun est celle qui donne le plus de garanties en prévoyant un débat écrit et contradictoire (I). A l'inverse, en cas de non respect des obligations déclaratives ou justificatives, c'est une procédure d'imposition d'office (II), donnant moins de garanties, qui sera appliquée, mais uniquement dans les cas prévus par le Livre des procédures Fiscales (LPF) ; si le cas n'est pas prévu, c'est la PRC qui devra être utilisée.

Bien que différentes, ces deux procédures ont un point commun : elles débutent, ainsi, toutes deux, sauf lorsqu'il s'agit des impôts directs locaux, par l'envoi d'une proposition de rectification par laquelle l'Administration modifie les impositions du contribuable. Celle-ci doit contenir certaines mentions obligatoires, telles que les impôts et périodes visés, le délai de 30 jours pour présenter des observations ou encore la faculté de se faire assister par un conseil. Surtout, la proposition de rectification doit contenir la motivation, en fait et en droit, de chacun des rehaussements envisagés. Il doit, par ailleurs, être mentionné les conséquences financières du contrôle, tant en ce qui concerne les droits rappelés que les pénalités. Au final, dès lors que la proposition est régulière en la forme et au fond, elle interrompt la prescription à hauteur des bases notifiées, et ouvre un nouveau délai de même nature et de même durée que celui interrompu afin de permettre à l'Administration fiscale de procéder à la mise en recouvrement. Un délai de 30 jours à compter de la réception de la notification est, par ailleurs, ouvert au contribuable pour présenter ses observations, et ce quelle que soit la procédure utilisée.

# I – LA PROCEDURE DE RECTIFICATION CONTRADICTOIRE (ART. L 55 A L 61 B DU LPF)

---

La procédure de rectification contradictoire constitue la procédure de droit commun, ce qui implique que, si l'Administration fiscale doit informer le contribuable de son application, elle n'a pas besoin de motiver son utilisation. La PRC s'applique, ainsi, à tous les impôts, à l'exception des impôts directs locaux, des contributions indirectes et des droits de timbres. Elle est utilisable aussi bien dans le cadre d'un contrôle sur pièces (CSP) que d'un contrôle fiscal externe (CFE). Les pénalités applicables et le motif du redressement sont, par ailleurs, sans incidence. Partant, cette procédure peut se décomposer en 5 étapes.

## 1° étape : la proposition de rectification

La procédure s'ouvre par l'envoi d'une proposition de rectification n° 2120 s'il s'agit d'un CSP, et n° 3924 en CFE. Celle-ci doit être motivée pour permettre au contribuable de présenter ses observations dans un délai de 30 jours, décompté de la date de réception de la notification par l'intéressé jusqu'à la date d'envoi de sa réponse. Ce dernier peut, cependant, demander à l'Administration fiscale, dans le délai initial, une prorogation du délai de 30 jours supplémentaires.

## 2° étape : la réponse du contribuable

Une fois la notification reçue, deux situations peuvent se présenter :

- en cas d'accord express ou tacite, ce dernier étant matérialisé par l'absence de réponse, il y a mise en recouvrement à la fin du délai de 30 jours.
- en revanche, si le contribuable répond et conteste les impositions supplémentaires, l'Administration doit répondre à ses observations : c'est la troisième étape.

### 3° étape : la réponse aux observations du contribuable

Celle-ci se fait par un imprimé n° 3926 par lequel l'Administration doit répondre, de manière motivée, à tous les arguments du contribuable, de manière à justifier tous les rappels maintenus. En ce qui concerne le délai pour répondre, l'Administration n'est lié par aucune règle de droit, même s'il est préconisé, dans les faits, le respect d'un délai de 30 jours. Il n'existe de règle impérative qu'en cas de vérification de comptabilité d'une entreprise dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1 526 000 € pour les ventes et 460 000 € pour les prestations de services : ici, l'Administration fiscale doit répondre dans les 60 jours à compter de la réception de la réponse du contribuable. Dans sa réponse n° 3926, l'Administration doit, par ailleurs, indiquer au contribuable la possibilité de saisir d'une part le conciliateur fiscal départemental (sauf en CFE), et d'autre part l'une des deux commissions de conciliation existantes, le contribuable ayant 30 jours à compter de la réception de la réponse n° 3926 pour saisir l'une d'entre elles.

A ce stade, deux situations peuvent se présenter :

- si le contribuable ne saisit pas l'une de ces deux commissions dans les 30 jours, il y a mise en recouvrement passé ce délai.
- en cas de saisine dans le délai imparti, la procédure continue.

## 4° étape : le recours à une commission

Il existe deux commissions :

- l'on trouve d'abord la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, compétente en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu pour les BIC, BNC et bénéficiaires agricoles, et de taxes sur le chiffre d'affaires : celle-ci ne peut être saisie que pour des questions de fait ; il n'est fait exception à cette règle que lorsqu'il s'agit, notamment, d'apprécier le caractère anormal d'un acte de gestion. La composition est paritaire : l'on trouve, ainsi, le président du Tribunal administratif, 2 représentants de l'Administration, un secrétaire membre de la DGFIP et 3 représentants du contribuable. Celle-ci ne rend, cependant, que des avis.
- la seconde est la commission départementale de conciliation compétente en matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et d'impôt de solidarité sur la fortune. Sa composition est aussi paritaire : concrètement, il y a un président qui est obligatoirement un magistrat de l'ordre judiciaire, un notaire, 3 représentants du contribuable et 4 représentants de l'Administration. Là encore, cette commission ne peut rendre que des avis.

Au plan procédural, ces commissions peuvent être saisies tant par le contribuable que par l'Administration fiscale elle-même. Dans chacune de ces deux hypothèses, l'agent responsable du dossier doit rédiger un rapport présentant les principales caractéristiques de l'affaire (procédure, rappels notifiés, ...). Après s'être réunie, la commission rend un avis. Celui-ci est communiqué au contribuable par l'Administration, en même temps que sa position sur cet avis.

## 5° étape : la mise en recouvrement

Une fois l'avis de la commission et la position de l'Administration sur celui-ci communiqués au contribuable, la procédure est close et la mise en recouvrement peut être opérée.

## II - LES PROCEDURES D'IMPOSITION D'OFFICE (ART. L 65 A L 76 A DU LPF)

---

Les procédures d'imposition d'office (PIO) constituent des procédures dérogatoires applicables uniquement pour des cas limitativement énumérés par le Livre des procédures fiscales, ce qui implique que le recours à celles-ci soit motivé en fait et en droit par l'Administration fiscale. Concrètement, l'on distingue la taxation d'office et l'évaluation d'office : la première concerne les déclarations servant directement à l'assiette ou au calcul de l'impôt, quand la seconde est relative aux déclarations catégorielles ou annexes. Concrètement, deux types de défaillances peuvent donner lieu à une imposition d'office : la défaillance déclarative et la défaillance justificative.

### A – La défaillance déclarative

La défaillance déclarative vise la situation où le contribuable n'a pas déposé sa déclaration dans les délais. Ici, l'Administration doit envoyer au contribuable une mise en demeure de déposer. Concrètement, il y aura application d'une PIO si le contribuable ne dépose pas la déclaration demandée, ou s'il la dépose passé un délai de 30 jours à compter de la réception de la mise en demeure : telles sont les deux hypothèses matérialisant la défaillance déclarative. En revanche, en cas de régularisation dans ledit délai, c'est la procédure de rectification contradictoire qui s'appliquera. Il faut, cependant, noter qu'en matière de TVA, d'application du régime micro BIC / BNC ou de changements fréquents d'adresse du contribuable, aucune mise en demeure n'est requise, les procédures d'imposition d'office pouvant, en effet, s'appliquer immédiatement.

Il y aura taxation d'office pour l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, l'impôt de solidarité sur la fortune, les droits d'enregistrement, la TVA, ainsi qu'en cas de non désignation, par un non résident, d'un représentant fiscal en France dans les 90 jours d'une mise en demeure (pour l'IR, l'IS et la TVA). Quant à l'évaluation d'office, elle concerne les BIC, les BNC et les bénéficiaires agricoles.

## B – La défaillance justificative

L'hypothèse de la défaillance justificative concerne les cas où l'Administration a envoyé au contribuable une demande d'éclaircissements ou de justifications en matière d'impôt sur le revenu (art. L 16 du LPF), cette demande ouvrant, pour celui-ci, un délai de 2 mois pour répondre. En présence d'un comportement non coopératif du contribuable, l'Administration pourra avoir recours à une procédure d'imposition d'office, dès lors bien sûr que la demande mentionnait explicitement les points concernés et les éléments de justification attendus. Concrètement, trois cas doivent être distingués :

- en cas de réponse complète, il n'y a pas de défaillance justificative ; dès lors, il y a lieu d'appliquer la procédure afférente à la déclaration de revenu n° 2042, et donc de se demander s'il y a défaillance déclarative : concrètement, si la déclaration a été déposée dans les délais ou dans les 30 jours d'une mise en demeure, il y aura application de la PRC ; une procédure d'imposition d'office ne pourra s'appliquer qu'en l'absence de dépôt ou de dépôt plus de 30 jours après la mise en demeure.
- si le contribuable répond, mais de manière incomplète, l'Administration doit l'inviter, par une mise en demeure, à préciser sa réponse, celle-ci ouvrant un nouveau délai de 30 jours. Dès lors, en cas de réponse satisfaisante dans ce nouveau délai, il y aura application de la procédure afférente à la déclaration n° 2042, et recours à une procédure d'imposition d'office en l'absence de réponse ou en cas de réponse incomplète, cette situation matérialisant la défaillance justificative.
- enfin, il y a application d'une procédure d'imposition d'office en cas de défaut de réponse.

Concrètement, il y aura taxation d'office pour l'impôt sur le revenu et évaluation d'office pour les revenus fonciers, les gains de cessions de valeurs mobilières ainsi qu'en cas d'opposition à contrôle fiscal.

Notons, pour conclure, que la procédure à suivre, en matière d'imposition d'office, est relativement simple. Ainsi, celle-ci nécessite l'envoi d'une proposition de rectification (n° 2120 ou 3924 selon la nature du contrôle). Par la suite, le contribuable peut présenter des observations, mais l'Administration n'a pas l'obligation d'y répondre. Et, au terme d'un délai de 30 jours suivant la réception de la notification, il y a mise en recouvrement.