

**ÉPREUVE 1 :**  
**DROIT FISCAL**

# CHAUD

 Contrôle fiscal, Contentieux fiscal,  
 Droit pénal fiscal

**CONTRÔLE ET CONTENTIEUX  
 FISCAUX, DROIT PÉNAL FISCAL**

**Remarque préalable :** depuis le 1<sup>er</sup> juin 2004, l'Administration a modifié les termes employés lors des opérations de contrôle. Ainsi, le terme « redressement » est abandonné au profit de celui de « rectification », la « notification de redressement » devenant une « proposition de rectification ».

**PREMIER EXERCICE**

1)  
 Monsieur JACQUES a fait l'objet d'un contrôle sur pièces. Le contrôleur des impôts a examiné la déclaration des revenus et l'a confrontée aux informations dont il disposait grâce aux déclarations annuelles des salaires souscrites par les employeurs et qui mentionnent pour chaque salarié ses nom, adresse et salaire imposable. Ayant relevé une erreur dans la déclaration des revenus, il a opéré un redressement.

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) est une procédure plus complète et plus lourde : plus complète car elle concerne l'ensemble des revenus du contribuable, et plus lourde car elle nécessite notamment l'envoi d'un avis de vérification par le contrôleur au contribuable, et une procédure d'examen minutieux de la cohérence entre les revenus déclarés et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer fiscal. À la fin de cette procédure, un avis d'absence de redressement ou une notification de redressements est envoyé(e) au contribuable.

2)  
 En matière d'impôt sur le revenu, le délai de reprise de l'administration fiscale expire à la fin de la 3<sup>ème</sup> année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est dû. Ici, la notification de redressements peut être envoyée au contribuable et reçue par lui jusqu'au 31/12/2005, s'agissant de l'IR dû au titre de 2002.

D'où : - la notification de redressements du 15/12/2005 est valable,  
 - la notification de redressements du 20/02/2006 est entachée d'illégalité.

3)  
 Les sanctions applicables sont celles prévues en cas d'insuffisance de déclaration de bonne foi (puisque la mauvaise foi n'est pas mentionnée dans la notification de redressements).

Les redressements résultant d'une insuffisance de déclaration sont assortis d'un intérêt de retard de 0,75% par mois :

- point de départ : en matière d'impôt sur le revenu, 1<sup>er</sup> juillet de l'année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est établie ; ici, 1/07/2003.
- point d'arrêt : dernier jour du mois de la notification de redressements ; ici, 31/01/2004.

**DEUXIÈME EXERCICE**

1) **Délai de prescription**  
 En matière d'IS (et de contributions additionnelles de l'IS), le délai de reprise de l'Administration fiscale expire à la fin de la 3<sup>ème</sup> année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est dû. Donc jusqu'au 31/12/2004, l'IS des années 2001 à 2003 peut être contrôlé (l'IS 2002 aurait pu être vérifié jusqu'au 31/12/2005, et l'IS 2003 jusqu'au 31/12/2006).

En matière de TVA, le délai de reprise expire à la fin de la 3<sup>ème</sup> année suivant celle au cours de laquelle la TVA est devenue exigible. Le contrôle peut donc porter sur les opérations du 1/01/2001 au 31/01/2004 (les opérations de l'année 2001 pourraient être contrôlées jusqu'au 31/12/2004).

**2) Sanctions fiscales**
**Impôt sur les sociétés et contribution de 3%**

	2001	2002	2003
<b>Rectifications</b>			
Amortissement matériel M15		4 500	900
Provision pour risques sectoriels	7 500		
Jetons de présence			1 350
Prêt sans intérêt			13 500
<b>Total des rectifications</b>	7 500	4 500	15 750
IS dû à 33,1/3%	2 500	1 500	5 250
Contribution de 3% (à 3% en 2002 et 6% en 2001)	150	45	158
<b>Total IS et contributions</b>	<b>2 750</b>	<b>1 590</b>	<b>5 408</b>
<b>Pénalités pour insuffisance de déclaration 0,75% par mois</b>			
Point de départ : 1 <sup>er</sup> jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt aurait dû être payé. L'IS doit être payé pour le 15/04 (exercice comptable = année civile)	1/05/2002	1/05/2003	1/05/2004
Point d'arrêt : dernier jour du mois de la proposition de rectification	30/06/2004	30/06/2004	30/06/2004
Nombre de mois d'intérêts	26	14	2
Taux des intérêts = 0,75% x nombre de mois	19,5%	10,5%	1,5%
<b>Intérêts dûs</b>	<b>536</b>	<b>167</b>	<b>81</b>
	(2 750 x 19,5%)	(1 590 x 10,5%)	(5 408 x 1,5%)

## Taxe sur la valeur ajoutée

	2001	2002	2003	2004
<b>Rectifications</b>				
Acquisition intracommunautaire	4 125			4 125
Frais de logement		230		
Vente à consommer sur place			11 760	
Total des rectifications = TVA due	4 125	230	11 760	4 125
<b>Pénalités pour insuffisance de déclaration (0,75% par mois)</b>				
Point de départ : 1er jour de l'exercice suivant celui sur lequel porte la rectification	1/01/2002	1/01/2003	1/01/2004	- (postérieur au 30/6/2004)
Point d'arrêt : dernier jour du mois de la proposition de rectification	30/06/2004	30/06/2004	30/06/2004	-
Nombre de mois d'intérêts	30	18	6	-
Taux des intérêts = 0,75% x nombre de mois	22,5%	13,5%	4,5%	-
<b>Intérêts dus</b>	<b>928</b>	<b>31</b>	<b>529</b>	-
<b>Pénalités pour retard de déclaration (0,75% par mois + 10%)</b>				
Point de départ : 1er jour du mois qui suit celui au cours duquel la somme devait être acquittée		1/09/2002		
Point d'arrêt : dernier jour du mois de la souscription effective de la déclaration (ou de la proposition de rectification en cas d'absence de souscription)		30/09/2002		
Nombre de mois		1		
<b>Intérêts dus = 12 750 x 0,75%</b>		<b>96</b>		
<b>Majoration de 10% = 12 750 x 10%</b>		<b>1 275</b>		
<b>Total pénalités pour retard de déclaration</b>		<b>1 371</b>		

N.B. : lorsque des insuffisances sont constatées dans une déclaration souscrite tardivement, les pénalités pour défaut ou retard de déclaration sont appliquées aux droits correspondants à la déclaration tardive, et les pénalités pour insuffisance de déclaration sont appliquées aux droits résultant des rectifications effectuées.

**Conséquences de la mauvaise foi pour le redressement d'IS 2002**

Les intérêts de retard de 167 € seraient majorés d'une pénalité de 40% des droits, soit  $1\,590 \times 40\% = 636$  € et au total les pénalités seraient de  $167 + 636 = 803$  €.

**3) Réponse à proposition par la société CHAUD**

Le contrôleur des impôts a opéré une rectification totale de la TVA à 19,6% sur le chiffre d'affaires de 60 000 €. Or, ce chiffre d'affaires avait été soumis à la TVA au taux de 5,5%. Donc seul le différentiel de taux de TVA doit faire l'objet d'une rectification.

TVA payée =  $60\,000 \times 5,5\% = 3\,300$

D'où rectification acceptée =  $(60\,000 \times 19,6\%) - 3\,300 = 8\,460$  €

La société CHAUD dispose d'un délai de 30 jours à compter de la réception de la proposition de rectification pour faire parvenir à l'Administration sa réponse à proposition, soit avant le 15 juillet 2004.

**4) Réclamation**

L'étape suivante consiste en une **réclamation** que la société CHAUD doit adresser à l'Administration fiscale avant le 31 décembre de la 2ème année suivant celle de l'avis d'imposition, soit ici avant le 31/12/2006.

Pour éviter de payer l'impôt et les pénalités relatifs à la rectification contestée, la société CHAUD doit demander un **sursis de paiement** dans sa réclamation et, pour l'obtenir, fournir des garanties au Trésor lui assurant que ce dernier sera payé si la procédure menée par la société CHAUD échoue.

**5) Procédure devant le Tribunal Administratif**

Si la société CHAUD souhaite contester la décision de rejet de sa réclamation prise par l'Administration fiscale, elle doit saisir le **Tribunal Administratif** dans les 2 mois de la notification de la décision de rejet.

Si l'Administration ne s'est toujours pas prononcée sur la réclamation 6 mois après qu'elle ait été adressée par le contribuable, ce dernier peut considérer cette absence de réponse comme un rejet implicite et saisir directement le Tribunal Administratif du litige qui l'oppose à l'Administration.

La saisine du Tribunal Administratif consiste en l'envoi d'un « mémoire introductif d'instance » au Président du Tribunal. Le greffe du Tribunal adresse alors ce mémoire à l'Administration fiscale qui doit adresser au tribunal un « mémoire en réponse », lui-même transmis par le Tribunal au contribuable. Cette **procédure écrite** d'échange de mémoire est terminée lorsque le Tribunal estime qu'il est en état de juger. Celui-ci rend alors son jugement.

L'effet suspensif du sursis de paiement prend fin immédiatement après le jugement du Tribunal Administratif. La société CHAUD peut donc attendre ce jugement du Tribunal Administratif et ne pas payer les impôts et pénalités pour le moment.

**6) Cour Administrative d'Appel**

L'Administration peut contester le jugement du Tribunal Administratif en faisant appel de ce jugement devant la Cour Administrative d'Appel, dans le délai de 2 mois à compter de la notification du jugement par le Greffe du Tribunal.

**7) Conseil d'État**

La société pourrait alors porter le litige devant le Conseil d'État, qui rend un arrêt définitif, c'est-à-dire non susceptible de recours.

**TROISIÈME EXERCICE : Contentieux fiscal**

1)

**Arrêt de la CAA de Douai du 27/03/02** : Puisque « cette dernière (la société requérante) demande à la cour... » (cf. 1<sup>er</sup> paragraphe), c'est le contribuable qui a porté ce litige devant la cour administrative d'appel pour demander l'annulation (partielle) du jugement du Tribunal administratif de Lille.

**Arrêt du Conseil d'État du 29/01/03** : Puisque « la requérante demande l'annulation de l'arrêt attaqué » (cf. 1<sup>er</sup> paragraphe), c'est le contribuable qui avait porté ce litige devant le Conseil d'État.

**2) Motif du redressement**

**Arrêt CAA Douai** : Il s'agissait d'un redressement relativement similaire à celui étudié pour la société CHAUD en DEUXIÈME EXERCICE : l'acte anormal de gestion. La société « 3 Suisses International » avait pris en charge des frais financiers dus par d'autres sociétés, dans une opération de rachat d'entreprise.

**Arrêt CE** : L'Administration a rejeté la déduction (du bénéfice imposable) des dépenses de travaux d'aménagement de locaux commerciaux, considérant qu'il s'agissait d'immobilisations.

3)

**Arrêt CAA Douai** : La cour donne raison au contribuable : la société « 3 Suisses International » pouvait bien prendre en charges les frais financiers supportés par une autre société lors de l'achat pour son compte d'actions de la société Usine de la Blanche Porte.

**Arrêt CE** : Le Conseil d'État donne raison à l'Administration : les frais étaient bien des immobilisations et la société ne peut obtenir leur déduction par la voie de l'amortissement puisque celui-ci n'a pas été comptabilisé.

4)

**Arrêt CAA Douai** : Si l'Administration le souhaite, elle peut contester cette décision devant le Conseil d'État, après avoir annulé son redressement comme le lui ordonne la cour administrative d'appel.

**Arrêt CE** : L'arrêt du Conseil d'État est définitif : le contribuable doit se plier à cette décision.

**QUATRIÈME EXERCICE : Droit pénal fiscal****1) Délit de fraude fiscale**

Le délit de fraude fiscale est qualifié lorsqu'une personne s'est frauduleusement soustraite ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'impôt. La preuve du caractère intentionnel doit être établie.

**2) Exemple de délit de fraude fiscale**

Dans l'arrêt étudié, Arcadi G. se soustrait frauduleusement à l'impôt en omettant **intentionnellement** de déclarer une partie très importante de ses revenus.

Autres exemples : - dissimulations de sommes sujettes à l'impôt ;  
- organisation d'insolvabilité ;  
- omission volontaire d'écritures comptables, ...

**3) Peines encourues (art. 1741 du CGI)**

Le délinquant, indépendamment des sanctions fiscales applicables (telles que calculées par exemple dans le DEUXIÈME EXERCICE), est passible : - d'une amende de 37 500 € au maximum,  
- et d'un emprisonnement de 5 ans.