

ISSN 1769 - 4000

N° 86 – FISCAL n° 11

Sur www.fntp.fr le 13 septembre 2018 - [Abonnez-vous](#)

LOI POUR UN ÉTAT AU SERVICE D'UNE SOCIÉTÉ DE CONFIANCE – DISPOSITIONS FISCALES

L'essentiel

La loi pour un Etat au service d'une société de confiance (ESSOC) a été adoptée le 10 août 2018. Elle a vocation à enclencher une dynamique de transformation de l'action publique en renforçant le cadre d'une relation de confiance entre public et administration.

Dans cette optique, cette loi consacre le principe d'un « droit à l'erreur » et au contrôle au bénéfice des usagers. Ce principe devrait conduire l'administration à privilégier systématiquement le conseil par rapport au contrôle et à la sanction.

En application du principe de « bonne foi », la loi prévoit également plusieurs hypothèses de réduction du montant des intérêts de retard en cas de rectification spontanée d'une erreur.

L'administration s'engage par ailleurs à rendre son action plus lisible au travers des circulaires et des prises de position formelle qu'elle publie et les rend opposable aux administrés, qu'il s'agisse d'entreprises ou de particuliers.

Les dispositions fiscales de cette loi sont détaillées ci-après.

TEXTES DE RÉFÉRENCE :

Loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un Etat au service d'une société de confiance publiée au J.O. du 11 août 2018

Contact : daj@fntp.fr



RAPPEL : CRÉATION D'UN DROIT GÉNÉRAL « A L'ERREUR » ET AU CONTRÔLE DANS LES RELATIONS ENTRE LE PUBLIC ET L'ADMINISTRATION

La loi ESSOC insère dans le Code des relations entre le public et l'administration (CRPA) un « droit à l'erreur » qui permet à un administré, lorsqu'il méconnaît pour la première fois les règles applicables à sa situation ou qu'il commet une erreur matérielle lors du renseignement de sa situation, de **ne pas faire l'objet d'une sanction** s'il régularise sa situation de sa propre initiative ou après y avoir été invité. L'administration est expressément tenue d'inviter l'usager à régulariser sa situation lorsqu'une erreur entrant dans le champ du dispositif est constatée).

Certaines sanctions sont toutefois exclues du dispositif : sanctions portant sur des règles de santé publique, de sécurité, d'environnement, sur des règles fixées par l'Union européenne, ou dans le cas d'erreurs commises de **mauvaise foi** ou avec des manœuvres frauduleuses dont la preuve incombe à l'administration.

Ce droit à l'erreur est assorti d'un droit « général » au contrôle : toute personne peut demander à faire l'objet d'un contrôle prévu par les dispositions législatives et réglementaires en vigueur. La demande précise les points sur lesquels le contrôle est sollicité.

L'administration disposera d'un délai raisonnable pour répondre au contrôle sollicité par l'administré.

Lorsque l'administration constate, à l'issue de son contrôle, une méconnaissance des règles applicables à la situation de la personne contrôlée, celle-ci peut régulariser sa situation.

La personne contrôlée peut opposer les conclusions expresses d'un contrôle effectué à sa demande à l'administration dont elles émanent.

Ces conclusions expresses cessent toutefois d'être opposables :

- En cas de changement de circonstances de droit ou de fait postérieur de nature à affecter leur validité ;
- Lorsque l'administration procède à un nouveau contrôle donnant lieu à de nouvelles conclusions expresses.

Entrée en vigueur : ces dispositions sont applicables aux contrôles initiés à compter de la publication de la loi, soit le 12 août 2018.

RÉDUCTION DES INTÉRÊTS DE RETARD EN CAS EN CAS DE RECTIFICATION SPONTANÉE D'UNE ERREUR COMMISE DE BONNE FOI (Art.1727 du CGI)

L'intérêt de retard (en principe de 0,4 % par mois, mais fixé à 0,2 % par mois pour les intérêts courant entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2020) **est réduit de 50 %** :

- en cas de **rectification spontanée d'une erreur commise de bonne foi** par le contribuable ; et,
- paiement des droits, ou sans paiement des droits avec un plan de règlement accepté par le comptable public.

Pour mémoire, la réduction est de 30 % si l'erreur est rectifiée en cours de contrôle.

La modification s'appliquera aux déclarations rectificatives déposées à compter de la publication de la loi.

RÉGULARISATION EN CAS DE DÉFAUT DE DÉCLARATION PAR LES TIERS-DÉCLARANTS DES RÉMUNÉRATIONS PRÉVUES À L'ARTICLE 240 DU CGI ([Art.1736 I du CGI](#))

La personne tenue d'effectuer une déclaration en application de l'article 240 du Code général des Impôts peut **régulariser** les déclarations des trois années précédentes **sans encourir l'application de l'amende** prévue lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- elle présente une demande de régularisation **pour la première fois** ; et,
- elle est en mesure de justifier, notamment par une attestation des bénéficiaires, que les rémunérations non déclarées ont été comprises dans les propres déclarations de ces derniers déposées dans les délais légaux, à condition que le service puisse être en mesure de vérifier l'exactitude des justifications produites.

Cette demande de régularisation peut avoir lieu au cours du contrôle fiscal de la personne soumise à l'obligation déclarative.

La solution de régularisation, sans application de l'amende de 50 % prévue par l'article 1736 du CGI, des omissions dans les déclarations des commissions, courtages et honoraires (DAS 2) des trois années précédentes, était déjà prévue par la doctrine administrative.

Elle est désormais légalisée et étendue aux régularisations intervenant à la suite d'un contrôle (et non plus seulement spontanément ou à la première demande de l'administration).

Cette mesure s'applique aux déclarations déposées à compter de la publication de la loi.

NON APPLICATION DE L'AMENDE PRÉVUE EN CAS DE DÉFAUT DE SOUSCRIPTION, INEXACTITUDES DANS LES DOCUMENTS PROPRES AUX BIC ET À L'IS RÉPARÉE SPONTANÉMENT OU À PREMIERE DEMANDE

L'amende de 5 % prévue par l'article [1763 du CGI](#) (pour défaut de transmission de certains états ou relevés) **ne s'appliquera pas en cas de première infraction** commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes **réparée soit spontanément, soit à la première demande** de l'administration avant la fin de l'année qui suit celle au cours de laquelle le document devait être présenté.

La modification s'applique aux déclarations rectificatives déposées à compter de la publication de la loi.

INTÉRÊT DE RETARD RÉDUIT POUR LES RÉGULARISATIONS, EN COURS DE CONTRÔLE, D'ERREURS, INEXACTITUDES, OMISSIONS OU INSUFFISANCES DANS UNE DÉCLARATION SOUSCRITE DANS LES DÉLAIS ([Art. 62 du Livre des Procédures Fiscales](#))

L'intérêt de retard réduit de 30 %, était applicable jusqu'à présent uniquement dans le cadre:

- de vérifications (contrôle sur place dans les entreprises) ; ou,
- d'examens de comptabilité (examen à distance de la comptabilité tenue sous forme informatisée, sans se déplacer dans les locaux de l'entreprise),

sous condition de bonne foi et de paiement des droits sous 30 jours,

Il est désormais étendu :

- **aux contrôles sur pièces** (effectués depuis les locaux de l'administration fiscale, au cours desquels celle-ci procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements et documents figurant dans les différents dossiers qu'elle détient) **ou d'examen de la situation fiscale personnelle** (contrôle fiscal des particuliers) ;
- **en cas de régularisation sans paiement des droits, mais avec un plan de règlement accepté par le comptable public.**

Cette disposition s'appliquera aux demandes ou propositions de rectifications adressée à compter de la publication de la loi et, en cas de vérification de comptabilité, d'examen de comptabilité ou d'examen contradictoire de situation fiscale personnelle, aux contrôles dont les avis sont adressés à compter de la publication de la présente loi.

CRÉATION D'UNE GARANTIE OPPOSABLE RELATIVE AUX PRISES DE POSITIONS DE L'ADMINISTRATION PAR UNE ABSENCE DE RECTIFICATION (Art.80 A du Livre des Procédures Fiscales)

Jusqu'à présent, lors d'un contrôle fiscal, seules les positions prises **formellement** par l'administration fiscale lui étaient opposables.

La loi étend cette opposabilité à tous les points du contrôle sur lesquels l'administration a pu se prononcer, y compris **tacitement par une absence de rectification**.

Ainsi, lors d'une vérification fiscale un contribuable ne pourra se voir reprocher un manquement à la loi fiscale sur un point particulier si lors d'un contrôle précédent cette situation, à circonstances identiques, n'a fait l'objet d'aucune remarque de la part du vérificateur. A cet effet, le vérificateur décidera des points qu'il mentionnera comme ayant été examinés.

Cette disposition s'appliquera pour les contrôles dont les avis sont adressés à compter du **1^{er} janvier 2019**.

LÉGALISATION DU « RESCRIT CONTRÔLE » (Art.80 B du Livre des Procédures Fiscales)

En dehors de tout contrôle, les contribuables ont la possibilité d'obtenir de l'administration fiscale une prise de position formelle (communément appelée « rescrit ») sur leur situation au regard d'un texte fiscal en application de l'article L. 80 B-1° du LPF.

Cette prise de position formelle engage sous certaines conditions l'administration fiscale.

Ces dispositions ont pour finalité de garantir une meilleure sécurité juridique et d'apporter une limite au droit de reprise de l'administration en lui interdisant de procéder à des rehaussements contraires à ses propres prises de position formelles.

La Loi du 10 août 2018 **légalise le « rescrit contrôle »** (qui existait déjà en pratique : voir la procédure prévue par le BOI-CF-PGR-30-20) dans laquelle l'administration prend formellement position sur un point qu'elle a examiné au cours du contrôle.

Ainsi, dans le cadre d'un examen ou d'une vérification de comptabilité, le contribuable peut demander par écrit avant envoi de toute proposition de rectification, à l'administration de prendre position sur un point qu'elle a examiné au cours du contrôle.

Ce « rescrit contrôle » est désormais également **ouvert en matière de contributions indirectes** pour les contrôles dont les avis sont adressés à compter de la publication de la présente loi et les enquêtes effectuées à compter de la même date.

MENTION EXPRESSE DES POINTS CONSIDÉRÉS COMME CONFORMES À L'ISSUE D'UN CONTRÔLE FISCAL

Afin de permettre la mise en œuvre des garanties visées ci-dessus, l'article [L. 49 du Livre des procédures fiscales](#), est complété par un nouvel alinéa prévoyant que le vérificateur mentionne expressément, sur la proposition de rectification (ou le cas échéant sur l'avis d'absence de rectification), les points qu'il a examinés et qu'il considère comme conformes à la loi fiscale.

L'obligation concerne :

- dès l'entrée en vigueur de la loi, les points contrôlés sans rectification qui donnent lieu à un « rescrit contrôle »,
- pour les autres points examinés, qui seront couverts par la nouvelle garantie attachée aux prises de position tacites, l'obligation de les indiquer sur la proposition de rectification ou l'avis d'absence de rectification s'appliquera aux contrôles dont les avis seront adressés à compter du 1er janvier 2019.

POSSIBILITÉ DE RECOURS HIÉRARCHIQUE DANS LE CADRE DU « CONTRÔLE SUR PIÈCES » ([Art.54 C du Livre des Procédures Fiscales](#))

Le Livre des procédures fiscales est enrichi d'un article 54 C qui prévoit que les propositions de rectification adressées au contribuable **à l'issue d'un contrôle sur pièces** (contrôle effectué au bureau de l'administration fiscale) peuvent faire l'objet d'un recours hiérarchique dans le délai imparti pour l'introduction d'un recours contentieux. Le délai de recours contentieux sera alors suspendu.

Cette possibilité existait déjà, sur la base de la charte du contribuable vérifié, pour les propositions reçues dans le cadre de procédures de contrôle sur place.

LIBRE ACCÈS AUX VALEURS FONCIÈRES DÉCLARÉES À L'OCCASION DES MUTATIONS INTERVENUES AU COURS DES CINQ DERNIÈRES ANNÉES ([Art L 112 A du Livre des procédures fiscales](#))

Les données détenues par les services de la publicité foncière ne pouvaient être transmises qu'aux acteurs publics et privés de l'urbanisme, de l'aménagement et de l'immobilier.

Afin de concourir à la transparence des marchés fonciers et immobiliers, il est prévu que l'administration fiscale rendra librement accessibles au public, sous forme électronique, les éléments d'information qu'elle détient au sujet des valeurs foncières déclarées à l'occasion des mutations intervenues au cours des cinq dernières années.

Un décret en Conseil d'Etat précisera les modalités d'application de ce dispositif.

RÉDUCTION DES INTÉRÊTS DE RETARD EN CAS DE RÉGULARISATION DES DROITS ET TAXES PRÉVUS PAR LE CODE DES DOUANES (Art.440 bis du Code des douanes)

La réduction d'intérêts de retard de :

- 50 % pour une régularisation spontanée d'une déclaration, avant tout contrôle effectué par l'administration ;
- 30 % pour une régularisation au cours d'un contrôle initié par l'administration, est applicable en matière de droits indirects (TVA, octroi de mer, TGAP, TIC).

Comme en matière de droits directs, cette réduction n'est accordée que si les erreurs ont été commises de bonne foi et si la rectification est accompagnée du paiement de l'intégralité des droits, taxes et intérêts exigibles, soit immédiatement, soit dans le cadre d'un plan de règlement accordé par le comptable des douanes.

RÉDUCTION DES INTÉRÊTS DE RETARD EN CAS DE RÉGULARISATION DES ERREURS PORTANT SUR DES CONTRIBUTIONS INDIRECTES PRÉVUES PAR LE CGI (Art. L 62 C du Livre des Procédures Fiscales)

La réduction d'intérêts de retard de :

- 50 % pour une régularisation spontanée d'une déclaration, avant tout contrôle effectué par l'administration ;
- 30 % pour une régularisation au cours d'un contrôle initié par l'administration, est applicable en matière de contributions indirectes prévues par le CGI (notamment accises sur les alcools et tabacs).

Cette possibilité est soumise aux deux mêmes conditions que le dispositif général : elle ne concerne pas une infraction exclusive de bonne foi, et doit être accompagnée du paiement soit immédiat, soit dans un délai fixé par le comptable public de l'intégralité des droits, taxes et intérêts exigibles.

NON APPLICATION DES SANCTIONS EN CAS DE RECTIFICATION PAR UN REDEVABLE DE BONNE FOI, SOIT SPONTANÉMENT, SOIT SUITE À UN CONTRÔLE (Art. L 62 B du Livre des Procédures Fiscales)

Les infractions en matière de contributions indirectes entraînent en principe l'application de sanctions **pénales** qui relèvent du juge répressif (**articles 1791 à 1794, 1797 à 1798 ter et 1804 du CGI**).

Toutefois, en pratique, les services des douanes recourent quasi-systématiquement à la transaction lorsque les contribuables sont de bonne foi et les sanctions étaient réservées aux cas de fraude les plus graves et manifestement intentionnels.

La loi rend inapplicables les sanctions pénales en cas de régularisation d'erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances, soit spontanément, soit suite à un contrôle sous certaines conditions :

- bonne foi,
- paiement des droits et taxes concernés et de l'intérêt de retard prévu, que ce paiement soit immédiat, ou effectué dans le cadre d'un plan de règlement des droits accordé par le comptable public.

RÉGULARISATION DES ERREURS PORTANT SUR DÉCLARATIONS EN MATIÈRE CONTRIBUTIONS INDIRECTES PRÉVUES PAR LE CODE DES DOUANES)

Les sanctions prévues aux articles [410 à 412 du Code des douanes](#) ne s'appliqueront pas en cas de **première infraction** commise de bonne foi au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes **réparée** :

- soit spontanément,
- soit à la première demande de l'administration avant la fin de l'année qui suit celle au cours de laquelle le document devait être présenté,
- en cas de paiement des droits et intérêts de retard soit immédiat soit dans le cadre d'un plan de règlement des droits accordé par le comptable des douanes.

LÉGALISATION DE LA PROCÉDURE DITE DE « RELATION DE CONFIANCE » AVEC L'ADMINISTRATION FISCALE

Le gouvernement est habilité à prendre, par la voie d'ordonnances dans les neuf mois suivant l'entrée en vigueur de la loi, les mesures qui permettront d'introduire dans le Code générale des Impôts la nouvelle procédure dite de « relation de confiance » expérimentée depuis 2013.

Pour mémoire, cette procédure permet à l'administration d'accompagner les entreprises éligibles dans leurs choix fiscaux en rendant des avis « opposables » en contrepartie d'une plus grande transparence dans les informations données par les entreprises.

Ces dispositions définiront le régime permettant à l'administration d'examiner, le cas échéant sur place, sur demande des entreprises, la conformité de leurs opérations à la législation fiscale et de prendre formellement position sur l'application de celle-ci.

Ces dispositions préciseront les modalités d'accompagnement par l'administration ainsi que les moyens de publicité adaptés permettant la reconnaissance, notamment sous forme de labellisation, des entreprises engagées dans ce régime.

ÉLARGISSEMENT DE LA COMPÉTENCE DES COMMISSIONS DES IMPÔTS DIRECTS ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES (Art. [L. 59 A, II du Livre des Procédures Fiscales](#))

Les compétences des Commissions des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sont étendues afin qu'elles puissent se prononcer sur le caractère de charges déductibles ou d'immobilisation des charges engagées par une entreprise.

Jusqu'alors, la compétence des commissions relative à la qualification juridique de telles opérations était limitée aux travaux immobiliers.

Pour mémoire, les entreprises adhérentes peuvent demander à ce que la FNTP soit désignée en qualité de représentant des contribuables dans le cadre des Commissions départementales et nationales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

RÉFORME DU RESCRIT DOUANIER (Art 345 bis du Code des douanes))

A la différence du rescrit fiscal, le rescrit douanier ne prévoyait aucun délai de réponse de l'administration, ni de second examen de la demande.

La Loi ESSOC prévoit que l'administration se prononce dans un délai de trois mois lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un redevable de bonne foi.

Par ailleurs, le redevable peut, dans les deux mois qui suivent la prise de position de l'administration, solliciter **un second examen de sa demande** par une formation collégiale, auprès de laquelle il pourra également être entendu.

Par ailleurs, le redevable peut désormais également interroger l'administration par écrit dans le cadre d'un contrôle ou d'une enquête.

Ces mesures s'appliqueront dès publication du décret en Conseil d'Etat prévu par la loi.

CONTRÔLE EN DOUANES : OPPOSABILITÉ À L'ADMINISTRATION DES CONCLUSIONS, MÊME TACITES, DU CONTRÔLE (Art L. 67 B du Code des douanes)

Le contribuable sera informé des points examinés par l'administration au cours d'un contrôle ou d'une enquête et n'ayant pas fait l'objet de rehaussements d'imposition.

Ces prises de position seront opposables à l'administration lors de contrôles à venir.

LIMITATION DE LA DURÉE DES CONTRÔLES DES PME DANS LES RÉGIONS HAUTS-DE-FRANCE ET AUVERGNE-RHÔNE-ALPES

Dans ces deux régions, à titre expérimental et pour une durée de 4 ans, les administrations auront l'obligation de limiter à une **durée cumulée maximum de 9 mois par période de 3 ans l'ensemble des contrôles** (sous certaines exceptions) pouvant être menés à l'encontre de chaque établissement d'une PME (moins de 250 salariés et CA n'excédant pas 50 millions d'euros).

En outre, l'entreprise devra être informée de la durée pressentie des contrôles.

Les modalités d'application de cette mesure seront fixées par décret en Conseil d'Etat.